# Messaggio concernente una nuova Convenzione di doppia imposizione con il Sudafrica

del 5 settembre 2007

Onorevoli presidenti e consiglieri,

vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale che approva una nuova Convenzione intesa a evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito con la Repubblica del Sudafrica, firmata l'8 maggio 2007.

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

5 settembre 2007 In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Micheline Calmy-Rey La cancelliera della Confederazione, Annemarie Huber-Hotz

2005-3024 5985

# Compendio

L'8 maggio 2007 è stata firmata con la Repubblica del Sudafrica una nuova Convenzione intesa a evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito.

Le autorità sudafricane avevano ripetutamente espresso la volontà di rivedere la Convenzione di doppia imposizione in vigore dal 3 luglio 1967 (RS 0.672.911.81). I colloqui tecnici tenutisi a Berna nel 2004 avevano riconosciuto la necessità di rivedere la Convenzione del 1967, divenuta obsoleta segnatamente sul piano formale, e di adeguarla agli sviluppi politici di entrambi i Paesi.

La nuova Convenzione contiene disposizioni che garantiscono una protezione duratura contro la doppia imposizione e che apportano notevoli vantaggi a favore delle relazioni economiche bilaterali. Essa contribuisce al mantenimento e alla promozione degli investimenti diretti.

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

# Indice

Compendio	5986
1 Punti essenziali della Convenzione	5988
1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultati dei negoziati	5988
1.2 Valutazione	5989
2 Commento ai singoli articoli della Convenzione	5989
3 Ripercussioni finanziarie	5996
4 Costituzionalità	5997
Decreto federale che approva una nuova Convenzione per evitare la doppia imposizione con il Sudafrica (Disegno)	5999
Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica del Sudafrica intesa a evitare la doppia imposizione in materia	
di imposte sul reddito	6001

# Messaggio

#### 1 Punti essenziali della Convenzione

# 1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultati dei negoziati

Il Sudafrica è uno degli Stati non membri dell'OCSE che si è pronunciato sul commento e sul modello di convenzione dell'OCSE. Attualmente il Sudafrica riveste il ruolo di osservatore presso l'OCSE e partecipa quindi ai lavori del comitato fiscale dell'OCSE. In un prossimo futuro è probabile che il Sudafrica diventi uno Stato membro di questa organizzazione.

Il Sudafrica dispone di una rete di oltre 50 convenzioni in vigore in materia di imposte sul reddito. Esso si sforza di ampliarle ulteriormente e aggiornarle.

Nel continente africano il Sudafrica è uno dei principali partner commerciali della Svizzera sul piano delle esportazioni e delle importazioni. È stato inoltre recentemente concluso un accordo di libero scambio tra l'Unione doganale dell'Africa australe (SACU) e l'Associazione europea di libero scambio (AELS), che entrerà verosimilmente in vigore entro la fine di quest'anno. Alla fine del 2004 gli investimenti diretti svizzeri in Sudafrica ammontavano a circa 1,4 miliardi di franchi svizzeri (valore contabile), facendone lo Stato africano più importante per gli investimenti dell'economia svizzera. Secondo i dati sudafricani la Svizzera figura al settimo posto tra gli investitori diretti esteri (dopo Gran Bretagna, USA, Germania, Paesi Bassi, Giappone e Francia).

La Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica dell'Africa del Sud intesa a evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito (RS 0.672.911.81) è stata conclusa il 3 luglio 1967 e da allora non è mai stata modificata. Fino a poco tempo fa il Sudafrica si basava sul principio della territorialità. Diverse disposizioni della Convenzione vigente tengono conto di questo sistema fiscale sudafricano. Dato che nel 2001 il Sudafrica è passato al principio d'imposizione sulla base del reddito universale, si è reso necessario adeguare alla nuova situazione le disposizioni interessate.

Le autorità sudafricane avevano espresso il desiderio di rivedere la vigente Convenzione di doppia imposizione con la Svizzera. Nell'ambito dei colloqui tecnici svoltisi a questo scopo, si è giunti alla conclusione che fosse opportuno rivedere la Convenzione del 1967, divenuta particolarmente obsoleta sul piano formale, e adeguarla agli sviluppi politici di entrambi i Paesi senza in principio pregiudicare l'equilibrio delle soluzioni attuali.

Firmata l'8 maggio 2007 a Pretoria, la nuova Convenzione intesa a evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito, parafata nel 2005, è stata accolta favorevolmente dai Cantoni e dalle cerchie economiche interessate.

## 1.2 Valutazione

La nuova Convenzione ha permesso di aggiornare il testo della Convenzione conclusa negli anni Sessanta, la quale contiene disposizioni non più corrispondenti alla situazione attuale, come ad esempio la «subject to tax clause» per gli interessi o l'estensione territoriale dell'articolo 26. Nel quadro della revisione della Convenzione è stato possibile sopprimere queste disposizioni. La nuova Convenzione riprende in larga misura tutte le soluzioni favorevoli all'economia svizzera e offre una protezione duratura contro le doppie imposizioni. È stato inoltre possibile stipulare per la prima volta con uno Stato non membro dell'OCSE una disposizione concernente lo scambio di informazioni che fosse conforme alla politica svizzera in materia di assistenza amministrativa. Nel complesso, la nuova Convenzione costituisce un utile precedente nei confronti di Stati che sono in una situazione più o meno paragonabile a quella del Sudafrica. Infine, la nuova clausola arbitrale contenuta nell'articolo concernente la procedura amichevole dovrebbe contribuire ad aumentare la certezza del diritto per tutte le parti interessate da questa procedura. Nel complesso la Convenzione apporta vantaggi considerevoli per le relazioni economiche bilaterali e contribuisce a mantenere e promuovere investimenti diretti reciproci, con conseguenti ripercussioni positive sull'evoluzione delle economie di entrambi i Paesi.

# 2 Commento ai singoli articoli della Convenzione

Sotto l'aspetto formale e materiale, la Convenzione segue in larga misura il modello di convenzione elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE) ed è conforme alla relativa prassi svizzera. La revisione è stata l'occasione per adeguare a livello formale le disposizioni della Convenzione vigente a quelle del modello di convenzione dell'OCSE. In seguito sono pertanto indicate le caratteristiche più significative che derogano al modello e alla Convenzione vigente nonché le particolarità della Convenzione che derogano alla prassi svizzera in materia di convenzioni

# Art. 2 Imposte considerate

Dato che il Sudafrica non riscuote l'imposta sul patrimonio e non intende introdurre una tale imposta, il campo d'applicazione della Convenzione si limita alle imposte sul reddito. Per quel che concerne il Sudafrica, l'elenco di imposte contemplato nella Convenzione (par. 3) è stato completato con l'imposta addizionale per le società («secondary tax on companies»). Questa imposta, la cui aliquota ammonta attualmente al 12,5 per cento (dal 1° ottobre 2007 dovrebbe essere ridotta al 10% e in seguito verosimilmente sostituita da un'imposta alla fonte sui dividendi), è prelevata sugli utili distribuiti da società sudafricane a residenti in Sudafrica e all'estero. Debitrice dell'imposta è la società distributrice. Secondo la politica sudafricana questa imposta addizionale non è considerata un'imposta alla fonte sui dividendi, per cui non è possibile una sua riduzione secondo la disposizione della Convenzione concernente l'imposizione dei dividendi. Per ulteriori spiegazioni si vedano l'articolo 22 (eliminazione della doppia imposizione) e l'articolo 23 (non discriminazione).

Conformemente alla prassi svizzera in materia di convenzioni, l'imposta preventiva trattenuta sulle vincite alle lotterie è esclusa dal campo di applicazione materiale (par. 5).

## Art. 3 Definizioni generali

La definizione del termine «Sudafrica» è stata formulata in modo più dettagliato rispetto a quella contenuta nella Convenzione vigente e corrisponde alla formulazione di altre Convenzioni di doppia imposizione sudafricane più recenti (par. 1 lett. a).

Le società di persone sono trattate in maniera più trasparente sia secondo il diritto tributario svizzero sia secondo quello sudafricano. Esse non possono quindi beneficiare dei vantaggi della Convenzione a proprio nome. Infatti, alla lettera i) del paragrafo 1 viene precisato che il termine «persona» include solo le associazioni di persone trattate come soggetti fiscali.

Secondo il paragrafo 2 della Convenzione vigente, il Sudafrica può assoggettare all'imposta i redditi che i membri d'una società svizzera di persone, residenti abitualmente in Sudafrica, riscuotono da detta società o per suo tramite. Con la nuova Convenzione questa disposizione è abrogata.

## Art. 5 Stabile organizzazione

Secondo il paragrafo 3 (come nella Convenzione vigente), l'espressione «stabile organizzazione» comprende anche cantieri di costruzione o catene di montaggio la cui durata oltrepassa i dodici mesi. Le autorità sudafricane hanno richiesto però un diritto d'imposizione generale per le prestazioni fornite sul posto da imprese svizzere durante un determinato periodo minimo. Si è potuto abbandonare questa richiesta concedendo al Sudafrica, da un lato, che l'attività di sorveglianza connessa ai cantieri di costruzione e alle catene di montaggio possa essere inclusa nel calcolo della durata dei dodici mesi e, dall'altro, che i redditi da attività lucrativa conseguiti in Sudafrica da persone fisiche indipendenti possano essere tassati in Sudafrica quando la loro durata oltrepassa i 183 giorni nel corso dell'anno fiscale considerato (cfr. commento all'art. 14). Questa soluzione figura già in Convenzioni concluse dalla Svizzera con molti Stati comparabili al Sudafrica.

Conformemente alla politica svizzera in materia di convenzioni, il paragrafo 3 è stato completato da una nuova lettera f), secondo cui anche una combinazione delle attività ausiliarie o le attività di carattere preparatorio menzionate alle lettere a)—e) non costituiscono una stabile organizzazione.

#### Art. 7 Utili delle imprese

Il principio fissato nel modello di convenzione dell'OCSE, secondo cui una stabile organizzazione è imponibile unicamente per gli utili che le possono essere attribuiti, non è messo in discussione

Si è concluso di comune accordo di aderire al modello di convenzione dell'OCSE e di sopprimere il paragrafo 6 della Convenzione in vigore, in quanto divenuto superfluo. Conformemente all'articolo 5, questo paragrafo stabiliva che gli utili ottenuti sulla vendita di beni o di merci immagazzinate possono essere tassati solo nello Stato di residenza dell'impresa.

## Art. 8 Navigazione marittima ed aerea

Secondo la nuova Convenzione, contrariamente al modello di convenzione OCSE e alla Convenzione vigente, il diritto d'imposizione degli utili derivanti dall'esercizio nel traffico internazionale di navi o di aeromobili di un'impresa non incombe più allo Stato in cui è situata la sede di direzione effettiva dell'impresa, ma allo Stato in cui l'impresa ha la sua sede.

Un nuovo paragrafo 2 stabilisce che gli utili derivanti dall'esercizio, nel traffico internazionale, di navi o di aeromobili comprendono anche i proventi accessori derivanti dalla locazione di navi e aeromobili nonché dall'impiego o dalla locazione di container. Lo stesso vale per gli utili derivanti dalla locazione di navi e aeromobili. Tali precisazioni sono conformi al commento concernente l'articolo 8 del modello di convenzione OCSE e ad altre Convenzioni di doppia imposizione concluse dalla Svizzera (ad es. Canada e Ucraina).

# Art. 9 Imprese associate

Il nuovo paragrafo 2 ricalca la disposizione del modello di convenzione OCSE. Tuttavia, conformemente alla prassi svizzera in materia di convenzioni, si precisa che uno Stato procederà a un adeguato aggiustamento solo se ritiene che l'aggiustamento effettuato dall'altro Stato è giustificato quanto a principio e ammontare.

Come in altre Convenzioni di doppia imposizione svizzere e per motivi inerenti alla certezza del diritto, il nuovo paragrafo 3 limita il diritto di rettifica degli utili di uno Stato. La durata del termine corrisponde a quella prevista nel diritto interno degli Stati contraenti, ma al massimo a cinque anni. In Sudafrica il termine di prescrizione è di tre anni. Questa disposizione non è applicabile in caso di frode od omissione intenzionale.

#### Art. 10 Dividendi

L'attuale Convenzione limita al 7,5 per cento il diritto d'imposizione dello Stato della fonte per tutti i dividendi. Tuttavia, secondo il suo diritto nazionale, il Sudafrica non trattiene attualmente imposte alla fonte sui dividendi pagati a persone residenti all'estero.

Nella nuova Convenzione il diritto d'imposizione dei dividendi dello Stato della fonte è limitato al 5 per cento, a condizione che la partecipazione sia almeno del 20 per cento del capitale della società che paga i dividendi. Negli altri casi l'ammontare è del 15 per cento (par. 2). Tali aliquote fiscali corrispondono a quelle del modello di convenzione OCSE.

Rispetto alla Convenzione vigente e come in altre Convenzioni concluse dalla Svizzera, il paragrafo 3 include una definizione abbreviata del termine «dividendi». Poiché il diritto sudafricano non contempla azioni o diritti di godimento nonché quote minerarie e quote di fondatore, per desiderio del Sudafrica si è rinunciato a elencarle espressamente. Sul piano materiale la situazione resta nondimeno invariata, poiché la definizione comprende anche i redditi di altre quote sociali che sono assoggettati al medesimo regime fiscale dei redditi dello Stato di cui è residente la società distributrice.

Il paragrafo 5 della vigente Convenzione contiene una riserva a favore dell'imposta sudafricana sugli utili non distribuiti. Le società svizzere con stabili organizzazioni in Sudafrica vi erano assoggettate se oltre la metà dell'utile netto complessivo proveniva dal Sudafrica. Questa disposizione è stata stralciata poiché non riveste pressoché alcuna importanza nella prassi.

#### Art. 11 Interessi

Secondo la Convenzione in vigore, il diritto dello Stato della fonte di imporre gli interessi pagati a una persona residente in un altro Stato è limitato al 10 per cento, purché il beneficiario di questi interessi sia assoggettato all'imposta nel suo Stato di residenza. Questa disposizione era stata convenuta poiché il Sudafrica, a causa dell'allora vigente principio di territorialità, non imponeva i redditi da interessi provenienti dall'estero. Quando il Sudafrica è passato all'imposizione del reddito universale, questa restrizione ha perso la propria ragione d'essere ed è stata eliminata.

La nuova Convenzione prevede un diritto d'imposizione dello Stato della fonte del 5 per cento. Attualmente il Sudafrica non riscuote alcuna imposta alla fonte su interessi pagati all'estero.

#### Art. 12 Canoni

Sebbene il Sudafrica, che secondo il proprio diritto nazionale riscuote un'imposta alla fonte del 20 per cento sui canoni, avesse richiesto una divisione del diritto di imposizione, si è potuto mantenere il principio dell'imposizione esclusiva nello Stato di residenza del beneficiario.

Nella nuova Convenzione, i pagamenti a titolo di leasing non rientrano più nella definizione di canoni (par. 2). La loro imposizione sarà retta dall'articolo 7 della Convenzione.

#### Art. 13 Utili di capitale

Conformemente al modello di convenzione OCSE, nel nuovo paragrafo 4 il diritto d'imposizione degli utili appartiene allo Stato in cui sono situati i beni in caso di alienazione di partecipazioni a società immobiliari. Da parte svizzera viene stabilito all'articolo 22 che la Svizzera esenta tali utili solo se la loro imposizione in Sudafrica è comprovata.

# Art. 14 Professioni indipendenti

Come detto nel commento all'articolo 5, è stato possibile mitigare le richieste del Sudafrica, limitando l'imposizione dei redditi derivanti da un'attività indipendente esercitata in uno Stato ai casi in cui l'interessato soggiorna in detto Stato almeno 183 giorni durante un anno fiscale.

#### Art. 18 Pensioni

Sia per il settore privato sia per quello pubblico, in Sudafrica esiste una previdenza professionale analoga a quella svizzera, finanziata dunque da contributi del datore di lavoro e del lavoratore. Inoltre, esistono altri piani di previdenza i cui contributi, fino

a un determinato ammontare, sono fiscalmente deducibili. Questi piani di previdenza, non necessariamente correlati a un'attività lucrativa dipendente antecedente, servono ad esempio a finanziare la previdenza di persone che esercitano un'attività lucrativa indipendente, ma fungono anche da garanzia per certe prestazioni che vanno oltre la previdenza obbligatoria di persone con un'attività lucrativa dipendente. Questi piani sono essenzialmente paragonabili alla previdenza individuale vincolata svizzera.

Il Sudafrica conduce una politica mirante ad attirare persone che hanno lasciato la vita professionale, e a questo scopo rinuncia all'imposizione di prestazioni di previdenza provenienti dall'estero. D'altro canto, le pensioni provenienti da fonti sudafricane, corrisposte a persone domiciliate in Sudafrica o all'estero, sottostanno ad un'imposta sul reddito progressiva. Per questi motivi il Sudafrica ha insistito sul principio dell'imposizione di tali redditi nello Stato della fonte.

Mentre la Svizzera ritiene che l'articolo 18 sia applicabile solo alle pensioni private e che le prestazioni della previdenza individuale vincolata rientrino nella disposizione concernente l'imposizione degli altri redditi (art. 21), la delegazione sudafricana ha auspicato disciplinare entrambi i tipi di prestazioni previdenziali all'articolo 18 e ha dunque proposto di inserire nel protocollo una disposizione corrispondente (n. 1).

Sebbene si discosti dal principio di imposizione delle pensioni private nello Stato di residenza del beneficiario (principio previsto in tutte le altre Convenzioni svizzere di doppia imposizione e anche dalla vigente Convenzione con il Sudafrica), nel caso in questione la delegazione svizzera ha approvato tale soluzione, ritenendola vantaggiosa per la Svizzera. Essa permette infatti alla Svizzera di mantenere la sua imposta alla fonte sulle prestazioni provenienti da istituti di diritto privato della previdenza professionale e da forme riconosciute di previdenza individuale vincolata corrisposte a beneficiari domiciliati in Sudafrica. Essa permette inoltre di evitare la reciproca esenzione dall'imposta di tali prestazioni. Ai beneficiari, con domicilio in Svizzera, di pensioni sudafricane e di prestazioni simili provenienti da altri piani di previdenza, il cui numero dovrebbe essere molto ridotto, la Svizzera garantisce il computo dell'imposta sudafricana sull'imposta svizzera. L'articolo 22 contiene una disposizione corrispondente.

Il numero 2 del Protocollo avalla la tesi svizzera secondo cui gli articoli 18 e 19 paragrafo 2 si applicano sia alle prestazioni periodiche, sia alle prestazioni in capitale.

#### Art. 21 Altri redditi

Malgrado le richieste sudafricane, si è potuto mantenere il principio d'imposizione esclusiva degli altri redditi nello Stato di residenza del beneficiario.

# Art. 22 Eliminazione della doppia imposizione

Da alcuni anni il Sudafrica elimina la doppia imposizione ricorrendo al metodo del computo. Per questo motivo il metodo dell'esenzione dell'imposta previsto nella Convenzione vigente da parte sudafricana è stato stralciato.

La Svizzera applica come di consueto il metodo dell'esenzione dell'imposta con riserva della progressione, prevedendo il computo globale d'imposta solo per i dividendi e gli interessi. Secondo l'articolo 12, i canoni sono esenti da imposta nello

Stato della fonte. Tuttavia, tale computo non è necessario fintanto che il Sudafrica non trattiene l'imposta alla fonte su dividendi e interessi.

Come indicato all'articolo 18, l'articolo 22 è stato completato da una disposizione in cui la Svizzera concede alle pensioni private e alle prestazioni di altri piani di previdenza provenienti dal Sudafrica un computo dell'imposta sudafricana sull'imposta svizzera. L'importo dell'imposta sudafricana non può tuttavia eccedere quello dell'imposta svizzera.

Quando sono distribuiti, gli utili di società residenti in Sudafrica sottostanno all'imposta addizionale per le società («secondary tax on companies») del 12,5 per cento, che si somma all'imposizione ordinaria degli utili prima della distribuzione, senza alcuna possibilità di sgravio tramite la Convenzione (cfr. commento all'art. 2). Nella misura in cui i dividendi distribuiti sono tassati presso un azionista svizzero, questa imposta addizionale per le società comporta un doppia imposizione. Il numero 2 del Protocollo prevede che in futuro questa doppia imposizione da parte svizzera sarà eliminata tramite il computo globale d'imposta. Se il Sudafrica dovesse innalzare oltre il 15 per cento l'aliquota dell'imposta addizionale per le società, il computo in Svizzera rimarrà limitato al 15 per cento. Come già stabilito nelle «imposte considerate», dall'ottobre del 2007 questa imposta sarà ridotta al 10 per cento e sarà verosimilmente sostituita da un'imposta alla fonte sui dividendi.

#### Art. 23 Non discriminazione

Le stabili organizzazioni sudafricane non sono assoggettate all'imposta addizionale per le società («secondary tax on companies») per gli utili trasmessi alla centrale. Per parificare il trattamento fiscale degli utili di società figlie e stabili organizzazioni, il Sudafrica preleva un'imposta sugli utili delle stabili organizzazioni la cui aliquota è di cinque punti percentuali superiore a quella applicabile agli utili delle società. Il paragrafo 5 permette al Sudafrica di riscuotere questa imposta sugli utili maggiorata fintanto che le stabili organizzazioni sudafricane di imprese svizzere sono esonerate dall'imposta addizionale per le società. Se l'imposta addizionale per le società dovesse essere abrogata, verrebbe a cadere anche la maggiorazione dell'aliquota dell'imposta sugli utili delle stabili organizzazioni.

Diversamente da quanto prevede la Convenzione vigente, secondo cui la non discriminazione si applica solo alle imposte contemplate nella Convenzione stessa, l'obbligo di non discriminazione è ormai applicabile a tutte le imposte (par. 6).

#### Art. 24 Procedura amichevole

Nel mese di gennaio 2007 il comitato fiscale dell'OCSE ha approvato un rapporto che esprime un giudizio favorevole sul ricorso alla procedura arbitrale per comporre controversie su questioni fiscali transnazionali. Nell'ottica svizzera, l'introduzione di una clausola arbitrale è compatibile con l'obiettivo perseguito dalla Convenzione. In effetti, la disposizione in materia di composizione di controversie non impone alle autorità competenti l'obbligo di trovare una soluzione ma solo di adoperarsi a tal fine (art. 25 del modello di convenzione OCSE). Non si può quindi escludere che in singoli casi si abbia una doppia imposizione contraria al principio della Convenzione. Al contribuente interessato non resta che ricorrere ai rimedi giuridici previsti dalla legislazione nazionale dello Stato contraente. Tuttavia, questo modo di procedere può richiedere tempi lunghi, comportare costi elevati e incertezze quanto

all'esito. La prassi svizzera in materia di procedura amichevole è quella di sostenere posizioni ragionevoli. Non è purtroppo il caso di tutti gli Stati (in particolare riguardo ai prezzi di trasferimento) che effettuano una ripresa degli utili che comporta una doppia imposizione economica o effettiva. Questa situazione, insoddisfacente dal profilo della certezza del diritto, potrebbe venir migliorata inserendo una clausola arbitrale in una Convenzione di doppia imposizione. Non bisogna tuttavia ignorare che una tale soluzione intaccherebbe la sovranità fiscale della Svizzera. Il contribuente interessato dovrà tuttavia fornire previamente il suo consenso scritto all'avvio di una procedura arbitrale. Si può inoltre presupporre che la clausola arbitrale eserciterà una certa pressione sulle autorità competenti degli Stati contraenti, inducendole a raggiungere un'intesa per sottrarsi al rischio che la commissione arbitrale pronunci una decisione per loro svantaggiosa. È quindi lecito presumere che il numero dei casi sottoposti al tribunale arbitrale sarà modesto.

Si è pertanto colta l'occasione offerta dalla revisione della Convenzione di doppia imposizione con il Sudafrica (Paese aperto a questo modo di procedere), per includere nel paragrafo 5 del nuovo articolo 24 una siffatta clausola.

La procedura arbitrale è avviata su richiesta di uno degli Stati contraenti con il consenso scritto del contribuente interessato, qualora le autorità competenti non abbiano potuto accordarsi amichevolmente entro tre anni. Il tribunale arbitrale prenderà la sua decisione entro un anno a contare dal momento in cui il caso gli è stato sottoposto. Il lodo è vincolante per le autorità competenti e per i contribuenti. I dettagli della procedura saranno convenuti dalle autorità competenti.

#### Art. 25 Scambio di informazioni

La revisione ha fornito l'occasione per attuare la nuova politica svizzera in materia di assistenza amministrativa, modificatasi in seguito all'approvazione da parte della Svizzera del rapporto del 2000 del comitato fiscale dell'OCSE sul segreto bancario. La nuova disposizione prevede lo scambio di informazioni necessarie non solo per l'applicazione ordinaria della Convenzione, ma anche per l'applicazione del diritto interno in caso di frode fiscale relativa a una delle imposte contemplate nella Convenzione. Rispetto agli obblighi contenuti nella legge federale del 20 marzo 1981 sull'assistenza internazionale in materia penale (AIMP; RS 351.1), questa disposizione non comporta un ampliamento della collaborazione internazionale in materia fiscale. Ciò nondimeno, come nel caso di Convenzioni con altri Stati (ad es. con la Germania), in caso di reati in materia di frode fiscale gli Stati contraenti possono chiedere informazioni ricorrendo all'assistenza amministrativa. Il vantaggio per le autorità fiscali è che possono utilizzare le informazioni ottenute anche ai fini dell'imposizione, ciò che, in ragione del principio della specialità previsto dall'AIMP, risulta impossibile con le informazioni trasmesse tramite assistenza giudiziaria.

Secondo il numero 4 del Protocollo, è da considerarsi frode fiscale un comportamento fraudolento che rappresenta in entrambi gli Stati contraenti un reato fiscale passibile di una pena detentiva. Il diritto sudafricano non distingue tra frode fiscale e sottrazione d'imposta. Per la Svizzera, invece, la frode fiscale costituisce un delitto fiscale, ma non la sottrazione d'imposta. Sulla base del principio della doppia punibilità, un'ampia assistenza amministrativa entra pertanto in considerazione solo per una fattispecie che, se commessa in Svizzera, costituirebbe una frode fiscale ai sensi del diritto svizzero. Nel Protocollo si specifica che deve esistere un rapporto diretto tra il comportamento fraudolento e l'auspicata misura di assistenza amministrativa.

Per motivi inerenti alla certezza del diritto, l'assistenza amministrativa ampliata è applicabile solo ai delitti in materia di frode fiscale che sono stati commessi dopo il 1° gennaio successivo all'entrata in vigore della Convenzione.

# Art. 28 Entrata in vigore

La vigente Convenzione è abrogata e non avrà più effetto dal giorno in cui sarà applicabile la nuova Convenzione, ossia per le imposte alla fonte dal 1° gennaio dell'anno successivo all'entrata in vigore, vale a dire alla data di ricezione dell'ultima delle due note diplomatiche con cui gli Stati contraenti si comunicano la fine della procedura interna di ratifica. Per quanto riguarda le rimanenti imposte, le disposizioni della Convenzione sono applicabili ai periodi fiscali che iniziano il o dopo il 1° gennaio dell'anno successivo a quello dell'entrata in vigore. In Sudafrica l'anno fiscale non corrisponde all'anno civile e inizia il 1° marzo. Nel caso delle rimanenti imposte, l'applicazione della Convenzione diverrà effettiva dal 1° marzo dell'anno successivo all'entrata in vigore.

# 3 Ripercussioni finanziarie

In una convenzione di doppia imposizione i due Stati contraenti rinunciano a determinate entrate fiscali. Per la Svizzera queste perdite risultano in particolare dal rimborso parziale dell'imposta preventiva su dividendi e interessi e dal computo delle imposte trattenute in Sudafrica sui dividendi, conformemente agli articoli 10 e 11. In particolare il computo dell'imposta addizionale sudafricana comporterà una certa riduzione delle entrate fiscali. In mancanza di documentazione adeguata, l'entità di queste perdite non può essere quantificata. Tali perdite saranno tuttavia parzialmente compensate dal fatto che queste misure aumenteranno l'attrattiva della piazza economica svizzera. Di conseguenza si dovrebbero realizzare ulteriori entrate nel quadro dell'imposta federale diretta.

Il passaggio del Sudafrica al metodo del computo per evitare la doppia imposizione non dovrebbe comportare ripercussioni finanziarie, in quanto il diritto d'imposizione della Svizzera non sarà pregiudicato da questo cambiamento. Questo nuovo metodo potrebbe tuttavia produrre perdite indirette a livello di entrate fiscali, in quanto l'onere fiscale svizzero più basso sugli utili delle stabili organizzazioni non tornerà più a vantaggio delle imprese sudafricane, poiché l'imposta svizzera viene unicamente computata sull'imposta sudafricana.

Come menzionato al numero 1.1, l'equilibrio finanziario garantito dall'attuale Convenzione non verrà alterato da quella nuova. Nella nuova Convenzione la Svizzera ha potuto mantenere soluzioni che evitano la doppia imposizione e offrono alla Svizzera e alla sua economia una base solida per le relazioni bilaterali con il Sudafrica, in particolare eliminando eventuali svantaggi nei confronti di altri Stati che hanno concluso una nuova Convenzione con il Sudafrica. La Convenzione può perciò promuovere la concorrenzialità della Svizzera. Complessivamente la Convenzione contribuisce vantaggiosamente al mantenimento e allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali, e può contribuire al promovimento degli investimenti svizzeri diretti in Sudafrica. In sede di consultazione, i Cantoni e le cerchie economiche interessate hanno approvato la conclusione della presente Convenzione. Del resto, occorre ricordare che le Convenzioni per evitare le doppie imposizioni in materia di

imposte sul reddito e sul patrimonio sono concluse innanzi tutto nell'interesse dei contribuenti e, inoltre, favoriscono la cooperazione economica, ossia uno degli scopi principali della politica svizzera in materia di commercio con l'estero.

#### 4 Costituzionalità

La nuova Convenzione si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.) che accorda alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost., spetta all'Assemblea federale approvarla. La Convenzione 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 al referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost, anche le convenzioni internazionali che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. Secondo l'articolo 22 capoverso 4 della legge sul Parlamento, 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 uniforme in relazione al nuovo numero 3 dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost. ed evitare che convenzioni analoghe siano di volta in volta sottoposte a referendum, nel messaggio del 19 settembre 2003 concernente una Convenzione di doppia imposizione con lo Stato d'Israele, abbiamo annunciato che in futuro proporremo al Parlamento di non sottoporre a referendum facoltativo le Convenzioni che. rispetto a quelle già concluse, non contengono ulteriori obblighi importanti per la Svizzera.

Rispetto alla Convenzione attuale, la nuova Convenzione crea condizioni più favorevoli per i dividendi e gli interessi. L'assistenza amministrativa per l'applicazione del diritto interno relativo ai delitti in materia di frode fiscale è già stata convenuta con la Germania e concerne le informazioni che possono già oggi essere ottenute mediante assistenza giudiziaria. La Svizzera ha peraltro già definito, quale suo nuovo standard nei confronti dell'OCSE, la garanzia dell'assistenza amministrativa ai fini dell'applicazione del diritto interno dello Stato richiedente. Il Sudafrica è al corrente di questo standard poiché ha recentemente aderito all'OCSE in qualità di osservatore. Una tale disposizione rafforza la posizione svizzera in campo internazionale per quanto concerne questo ambito.

Questa disposizione comporta però un nuovo obbligo importante per la Svizzera. La clausola arbitrale introdotta al paragrafo 5 dell'articolo 24 è una disposizione a favore dei contribuenti che questi possono invocare liberamente. Essa non crea di principio un obbligo fiscale per i contribuenti, ma garantisce loro un diritto. La clausola attribuisce al tribunale arbitrale la competenza in materia di composizione delle controversie, la cui soluzione dovrà in seguito essere applicata da entrambi gli Stati.

Rispetto agli obblighi convenuti sinora con gli altri Stati, la nuova Convenzione contiene quindi una disposizione importante ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Per questo motivo il decreto federale concernente la Convenzione tra Svizzera e Sudafrica è sottoposto a referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 Cost.