11.056

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

del 31 agosto 2011

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale che approva un Protocollo del 28 dicembre 2010 che modifica la Convenzione del 12 febbraio 1980 tra la Confederazione svizzera e la Repubblica di Corea per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito.

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

31 agosto 2011

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Micheline Calmy-Rey
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

Il Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e la Repubblica di Corea per evitare le doppie imposizioni prevede di inserire una disposizione concernente lo scambio di informazioni secondo lo standard internazionale. L'imposta alla fonte su dividendi di partecipazioni determinanti viene ridotta dal 10 al 5 per cento. È già considerata determinante una partecipazione alla quota di capitale del 10 per cento, e non più come prima del 25 per cento. Inoltre l'imposta alla fonte per gli interessi delle banche e i diritti di licenza passa dal 10 per cento al 5 per cento. I canoni di locazione non sono più considerati diritti di licenza. Infine gli utili provenienti da alienazioni di partecipazioni a società immobiliari sono imponibili nello Stato in cui si trova l'immobile.

I Cantoni e gli ambienti dell'economia interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del Protocollo.

Messaggio

1 Considerazioni generali sullo sviluppo ulteriore della politica in materia di convenzioni contro le doppie imposizioni

Le convenzioni per evitare le doppie imposizioni sono uno strumento importante della politica fiscale. Buone convenzioni agevolano l'attività della nostra economia d'esportazione, promuovono investimenti esteri in Svizzera contribuendo al benessere del nostro Paese e degli Stati partner.

La politica svizzera in materia di convenzioni si basa da sempre sugli standard dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE), per quanto concerne il raggiungimento degli obiettivi in materia di benessere. Elementi importanti sono la chiara ripartizione del diritto d'imposizione delle persone fisiche e giuridiche, un'imposta alla fonte per quanto possibile uguale a zero o molto bassa su interessi, dividendi e diritti di licenza nonché l'eliminazione in generale di conflitti in campo fiscale che arrecano svantaggi ai contribuenti attivi a livello internazionale. Da sempre esistono tensioni tra le condizioni quadro favorevoli e la riconoscenza internazionale del nostro regime fiscale. Buone soluzioni svizzere possono perdere valore se non sono riconosciute a livello internazionale.

Il 13 marzo 2009 il Consiglio federale ha deciso che la Svizzera avrebbe ripreso lo scambio di informazioni fiscali secondo lo standard internazionale sviluppato dall'OCSE.

2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

La Convenzione tra la Svizzera e la Repubblica di Corea per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito (RS 0.672.928.11, qui di seguito CDI-KS) reca la data del 12 febbraio 1980. Finora non è stata sottoposta a revisione.

La CDI-KS non include articoli sullo scambio di informazioni. Tuttavia, le informazioni che servono all'applicazione della Convenzione vengono scambiate, conformemente alla prassi svizzera, anche senza un articolo di questo tipo.

A seguito della decisione del 13 marzo 2009 del Consiglio federale di revocare la riserva della Svizzera riguardo allo scambio di informazioni secondo il modello di convenzione dell'OCSE, la Corea ha espresso il desiderio di avviare negoziati per adottare la disposizione sullo scambio di informazioni allo standard dell'OCSE. La Corea aveva motivato la sua domanda con la sua presidenza del G-20 di cui uno dei punti più importanti all'ordine del giorno era lo scambio di informazioni in materia fiscale. La Svizzera ha dato seguito a questa domanda d'intesa con le direttive del Consiglio federale.

La Svizzera ha approfittato di questa revisione della Convenzione per aggiornare alcuni suoi punti e per migliorarla. Si è dovuto tuttavia rinunciare a una revisione completa della Convenzione. L'obiettivo primario della Corea era l'introduzione e l'attuazione più rapida possibile di una disposizione sullo scambio di informazioni corrispondente allo standard dell'OCSE. Per questa ragione la Corea era disposta a

modificare solo singole disposizioni e le parti hanno convenuto una revisione parziale della Convenzione.

Il 29 aprile 2010, dopo una tornata di negoziati, è stato possibile concludere con la parafatura del Protocollo che modifica la Convenzione (di seguito «Protocollo di modifica»). La Corea auspicava che il Protocollo di modifica venisse firmato nel corso del 2010 in particolare per permettere l'applicazione delle disposizioni concernenti lo scambio di informazioni per gli anni fiscali che cominciano al 1° gennaio 2011 o dopo tale data. Il Protocollo di modifica è stato dunque firmato il 28 dicembre 2010 a Seul.

Il 13 febbraio 2011 il Consiglio federale ha deciso di modificare la propria politica in ambito di assistenza amministrativa in materia fiscale. Questo a seguito della «peer review» effettuata dal *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes* (Forum globale), in base alla quale la maggior parte delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni e i protocolli di modifica firmati fino ad allora dalla Svizzera, contenenti una disposizione ampliata sull'assistenza amministrativa conforme alla decisione del Consiglio federale del 13 marzo 2009, non soddisferebbero lo standard internazionale. I requisiti di tecnica procedurale delle domande di assistenza amministrativa svizzere sarebbero troppo restrittivi e costituirebbero un possibile ostacolo a uno scambio effettivo di informazioni. Adempirebbero lo standard internazionale soltanto le convenzioni contenenti una clausola in base alla quale i requisiti di tecnica procedurale non potrebbero essere interpretati in modo tale da ostacolare uno scambio effettivo di informazioni. Se non avesse concluso almeno dodici convenzioni conformi allo standard internazionale entro fine febbraio 2011, la Svizzera molto probabilmente non avrebbe superato la fase 1 della «peer review».

La clausola richiesta dal Forum globale è contenuta nel Protocollo di modifica con la Corea. Dopo la pubblicazione della prassi adeguata la Svizzera ha preso contatto con la Corea per illustrare l'interpretazione svizzera della clausola in merito ai requisiti di tecnica procedurale contenuti nel Protocollo della Convenzione.

I Cantoni e gli ambienti economici interessati dalla conclusione della Convenzione per evitare le doppie imposizioni hanno accolto favorevolmente la revisione della CDI-KS.

3 Valutazione

Nelle sue convenzioni per evitare le doppie imposizioni, la Svizzera negozia un'imposizione alla fonte il più bassa possibile per dividendi, interessi e diritti di licenza. Un passo in questa direzione ha potuto essere fatto grazie alla convenuta riduzione delle aliquote d'imposta alla fonte su dividendi da partecipazioni importanti, su interessi alle banche e su diritti di licenza. Con l'esclusione dei canoni di locazione dal concetto di diritti di licenza si è raggiunto un ulteriore obiettivo della politica svizzera in materia di convenzioni. È inoltre stato possibile impedire un'imposizione generale degli utili da capitale provenienti dalla vendita di partecipazioni a società nello Stato di residenza della società, come auspicato dalla Corea. È stato invece convenuto di limitare un tale diritto di imposizione a utili provenienti dalla vendita di partecipazioni a società immobiliari, così come è previsto anche nel modello di convenzione dell'OCSE. La nuova disposizione sullo scambio di infor-

mazioni rispetta i parametri da perseguire del Consiglio federale e limita lo scambio di informazioni a domande concrete. I requisiti in materia di assistenza amministrativa corrispondono agli adeguamenti allo standard internazionale decisi dal Consiglio federale il 13 febbraio 2011. Con il presente Protocollo è stato possibile raggiungere un risultato equilibrato che contribuirà allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali.

4 **Commento ai singoli articoli del Protocollo di modifica**

Il Protocollo di modifica rettifica e completa alcune disposizioni della Convenzione per evitare le doppie imposizioni del 1980. Il tenore di questi cambiamenti è presentato qui di seguito.

Art. I del Protocollo di modifica concernente l'art. 2 (Imposte) della Convenzione

L'enumerazione delle imposte considerate dalla Convenzione è stata completata dall'imposta speciale per lo sviluppo rurale prelevata dalla Corea («Special Tax for Rural Development»). Quest'imposta viene prelevata in luogo delle imposte ordinarie, quando sono soddisfatti i corrispondenti criteri per un'esenzione o riduzione delle imposte ordinarie. Inoltre l'imposta coreana sugli abitanti («Inhabitant Tax») è stata sostituita dall'imposta locale sul reddito («Local Income Tax»).

Art. II del Protocollo di modifica concernente l'art. 4 (Residente) della Convenzione

Con il Protocollo di modifica viene inserita nella Convenzione una disposizione che serve a tener conto di una nuova particolarità del diritto fiscale coreano. Determinati proventi acquisiti all'estero soggiacciono perciò all'imposta coreana sul reddito nella misura in cui sono trasferiti in Corea (principio della «remittance basis»). Questo sistema di «remittance basis» è applicabile soltanto a non residenti che hanno soggiornato in Corea al massimo per 5 anni durante un periodo di 10 anni. È quindi necessario distinguere tra residenti permanenti assoggettati all'imposta coreana sul reddito che conseguono in tutto il mondo, e residenti non permanenti assoggettati in Corea solo sui redditi trasferiti in questo Stato. Di conseguenza, al fine di evitare una doppia esenzione, è opportuno escludere i redditi che i residenti non permanenti non trasferiscono in Corea dai vantaggi della Convenzione. Gli sgravi d'imposta svizzeri saranno quindi accordati solo per i redditi effettivamente tassati in Corea.

Art. III del Protocollo di modifica concernente l'art. 9 (Imprese associate) della Convenzione

È stato inserito un nuovo paragrafo 2 per disciplinare il modo di procedere e i doveri relativi alla rettifica in caso di adeguamento degli utili. Viene precisato che – conformemente alla prassi svizzera in questo ambito – uno Stato effettua una rettifica solo quando approva, sia sul principio che sull'ammontare, l'aggiustamento effettuato dall'altro Stato. Se viene trovato un accordo sull'adeguamento effettuato da uno degli Stati contraenti tramite una procedura amichevole, anche l'altro Stato deve effettuare la corrispondente rettifica.

Osservazioni generali sugli art. 10 (Dividendi), 11 (Interessi) e 12 (Diritti di licenza) della Convenzione

La Corea non ha accolto la proposta della Svizzera di ridurre le aliquote residue della Convenzione fino a un'imponibilità esclusiva di dividendi, interessi e diritti di licenza nello Stato del destinatario di questi redditi. La Corea ha ammesso l'esistenza di una sua Convenzione che prevede l'esenzione dall'imposta alla fonte per alcuni di questi pagamenti. Essa è tuttavia stata conclusa all'inizio degli anni Novanta. Da allora la politica in materia di convenzioni della Corea è cambiata. La Corea ha inoltre rivelato che per la determinazione dell'ammontare delle aliquote dell'imposta alla fonte offerte nelle Convenzioni tiene conto se l'altro Stato contraente è un Paese importatore o esportatore di capitali. Dal punto di vista della Corea, la Svizzera è un Paese che importa capitali. La Corea sostiene quindi che gli importi di dividendi, interessi e diritti di licenza che dalla Corea sono trasferiti in Svizzera sono maggiori di quelli svizzeri trasferiti in Corea. Per quel che concerne le aliquote dell'imposta alla fonte sui diritti di licenza, la Corea ha inoltre fatto notare di dipendere dalla tecnologia occidentale e quindi anche dalla tecnologia della Svizzera. Le imprese residenti in Corea pagano quindi importi elevati per quanto concerne i diritti di licenza.

Art. IV del Protocollo di modifica concernente l'art. 10 (Dividendi) della Convenzione

La disposizione in vigore limita in generale l'aliquota residua al 15 per cento a favore dello Stato della fonte e prevede un'aliquota ridotta del 10 per cento sull'importo lordo di dividendi se la società che riceve i dividendi dispone almeno del 25 per cento del capitale della società che versa i dividendi.

Il Protocollo di modifica non prevede un cambiamento dell'aliquota dell'imposta residua generale del 15 per cento. Tuttavia l'imposta alla fonte per società che detengono direttamente almeno il 10 per cento del capitale della società distributrice viene ridotta al 5 per cento.

Art. V del Protocollo di modifica concernente l'art. 11 (Interessi) della Convenzione

Il Protocollo di modifica non prevede un cambiamento dell'aliquota dell'imposta residua generale del 10 per cento. Tuttavia, questi pagamenti di interessi a banche possono ora essere assoggettati a un'imposta alla fonte che ammonta solo al 5 per cento. Inoltre l'elenco di tipi di interessi che possono essere tassati esclusivamente nello Stato del destinatario di questi redditi è stato ampliato. Pertanto in futuro anche gli interessi alle banche centrali o gli interessi in relazione alla vendita di equipaggiamenti o merci a credito non dovranno più essere assoggettati a un'imposta alla fonte.

Art. VI del Protocollo di modifica concernente l'art. 12 (Diritti di licenza) della Convenzione

La disposizione in vigore della Convenzione prevede un'aliquota residua del 10 per cento a favore dello Stato della fonte. Con il Protocollo di modifica quest'aliquota viene ridotta al 5 per cento.

La nozione di diritti di licenza è stata inoltre armonizzata con le corrispondenti disposizioni del modello di convenzione dell'OCSE e con la politica svizzera in

materia di convenzioni. Pertanto, il concetto di diritti di licenza, così come viene definito al paragrafo 2 di questo articolo, non comprende più i canoni di locazione. In futuro i diritti di imposizione di pagamenti di questo tipo saranno determinati secondo l'articolo 7. In secondo luogo è stato convenuto di includere nella nozione di diritti di licenza di cui al paragrafo 2 anche i redditi legati a opere letterarie o artistiche, comprese le pellicole cinematografiche. Di conseguenza è al contempo stato deciso di abrogare il numero 2 del vigente Protocollo della CDI-KS, che esclude entrate di questo tipo nel campo di applicazione della Convenzione.

Art. VII del Protocollo di modifica concernente l'art. 13 (Guadagni da capitale) della Convenzione

L'attuale Convenzione prevede che gli utili provenienti dalla vendita di azioni a società sono imponibili soltanto nello Stato dell'alienante di queste azioni. La Corea ha proposto un adeguamento della Convenzione per rendere imponibili tali utili anche nello Stato in cui la società risiede. La Svizzera ha respinto questa proposta.

La Svizzera era tuttavia disposta a fare un'eccezione in relazione a società immobiliari, come previsto nell'articolo 14 paragrafo 4 del modello di convenzione dell'OCSE. Secondo questo articolo gli utili provenienti dalla vendita di partecipazioni a società i cui beni sono costituiti, direttamente o indirettamente, per oltre il 50 per cento da beni immobili situati nell'altro Stato sono imponibili in detto altro Stato. Un'imposizione di questo tipo è conosciuta sotto il termine di imposizione dell'utile a causa di un mutamento economico al momento della vendita di società immobiliari. Una clausola d'imposizione di questo tipo è già contenuta in altre convenzioni svizzere, come ad esempio nella Convenzione con la Gran Bretagna o con la Francia, e di recente è stata convenuta una simile disposizione anche con i Paesi Bassi. Parimenti alla Convenzione con i Paesi Bassi, il Protocollo di modifica della Convenzione con la Corea prevede eccezioni a questa competenza di imposizione. Secondo il Protocollo di modifica, quindi, per le società quotate in borsa, o in caso di ristrutturazioni, il diritto di imposizione deve rimanere allo Stato in cui risiede l'alienante delle azioni della società. Le delegazioni si sono impegnate affinché le modalità esatte dell'eccezione, applicabile in caso di ristrutturazioni (art. 13 par. 3 lett. b. CDI-KS riveduta), siano disciplinate nel quadro di un accordo di amichevole composizione tra le autorità competenti.

Art. VIII del Protocollo di modifica concernente l'art. 14 (Professioni indipendenti) e l'art. 15 (Lavoro subordinato) della Convenzione

Nella Convenzione vigente l'assegnazione dei diritti di imposizione di redditi provenienti da attività lucrative indipendenti e dipendenti è disciplinato nello stesso articolo 14 (Servizi personali). Il Protocollo di modifica della Convenzione prevede due articoli separati in relazione all'imposizione dell'attività lucrativa: l'articolo 14 (Professioni indipendenti) e l'articolo 15 (Lavoro subordinato).

L'articolo 14 in vigore assegna il diritto di imposizione allo Stato del luogo di lavoro. Valgono però due eccezioni. Innanzi tutto viene applicata la cosiddetta clausola dell'installatore (*Monteurklausel*). Ciò significa che il diritto di imposizione non passa allo Stato del luogo di lavoro se le persone che esercitano l'attività lucrativa soggiornano soltanto temporaneamente nell'altro Stato contraente e non sono retribuite né da una persona residente di questo Stato, né dalla stabile organizzazione ivi situata. La seconda eccezione concerne i redditi provenienti da un lavoro subordinato.

to svolto a bordo di navi o aeromobili impiegati nel traffico internazionale che sono imponibili soltanto nello Stato di residenza del lavoratore. Conformemente al Protocollo di modifica della Convenzione, queste due eccezioni permangono in vigore; in futuro, tuttavia, questa clausola sarà applicata soltanto a redditi provenienti dal lavoro subordinato.

In futuro i redditi provenienti da attività lucrative indipendenti saranno imponibili nello Stato del luogo di lavoro soltanto se il residente nell'altro Stato ha a disposizione nello Stato del luogo di lavoro una base fissa per esercitare la sua attività. Il criterio della presenza di una base fissa è soddisfatto quando una persona soggiorna nello Stato del luogo di lavoro per oltre 183 giorni complessivi durante l'anno fiscale in questione. Per soggiorno si intende la «presenza fisica», vale a dire che nella determinazione dei 183 giorni contano soltanto quelli in cui la persona ha effettivamente soggiornato nello Stato del luogo di lavoro.

Art. IX e X del Protocollo di modifica concernente l'art. 19 (Studenti) e 20 (Professori e insegnanti) della Convenzione

Il Protocollo di modifica permette di adeguare le disposizioni sull'imposizione di studenti, professori e insegnanti alle corrispondenti disposizioni del modello di convenzione dell'OCSE come pure alla politica svizzera in materia di convenzioni. La CDI-KS non comprende dunque più disposizioni speciali per professori e insegnanti invitati e decade anche la disposizione sull'imposizione dei redditi di studenti provenienti da un'attività lucrativa dipendente.

Art. XI del Protocollo di modifica concernente l'art. 21 (Altri redditi) della Convenzione

Sull'esempio di quanto convenuto con la Gran Bretagna e con il Giappone, il nuovo paragrafo 3 ammette adeguamenti ai redditi, se i redditi oggetto dell'articolo 21 derivano da relazioni particolari tra le parti e quando l'importo di questi redditi eccede quello dei redditi che sarebbero stati conseguiti senza queste relazioni. Quando vengono effettuati adeguamenti di questo tipo, la parte eccedente dei redditi rimane imponibile conformemente alla legislazione di ogni Stato contraente e tiene conto delle altre disposizioni applicabili della Convenzione.

Questa disposizione, introdotta su domanda della Corea e menzionata nel commento al modello di convenzione dell'OCSE, mira in particolare a limitare le elusioni in relazione a redditi provenienti da strumenti finanziari non tradizionali. La presente disposizione non influisce sull'imposizione di redditi provenienti da strumenti finanziari non tradizionali se il debitore e colui che percepisce i redditi sono due persone indipendenti l'una dall'altra.

Art. XII del Protocollo di modifica concernente l'art. 22 (Eliminazione della doppia imposizione) della Convenzione

La Corea elimina la doppia imposizione mediante il metodo del computo. Il Protocollo di modifica non prevede cambiamenti al riguardo.

Tuttavia con il Protocollo di modifica vengono inserite, da un lato, disposizioni sull'ammontare del computo d'imposta concesso dalla Corea e, dall'altro, sul computo delle imposte svizzere sugli utili. Così viene in primo luogo stabilito che la Corea computa imposte svizzere soltanto fino all'ammontare delle imposte prelevate

dalla Corea stessa sui redditi provenienti dalla Svizzera. In secondo luogo viene convenuto che, in caso di pagamenti di dividendi di una società svizzera, la Corea computa l'imposta svizzera sull'utile dovuta sull'utile con cui è stato finanziato il dividendo, a condizione che la società coreana detenga almeno il 10 per cento delle partecipazioni alla società svizzera. Quest'ultima disposizione serve a impedire la doppia imposizione economica.

Per impedire la doppia imposizione la Svizzera applica il metodo dell'esenzione dell'imposta con riserva della progressione. Il Protocollo di modifica prevede tuttavia che le esenzioni dell'imposta per utili provenienti dalla vendita di partecipazioni a società immobiliari ai sensi del paragrafo 3 dell'articolo 13 vengono concesse soltanto se è possibile provare l'effettiva imposizione in Corea.

In Svizzera la doppia imposizione concernente dividendi, interessi e diritti di licenza viene impedita tramite il computo globale d'imposta. Nel paragrafo 4 dell'articolo 22 della Convenzione in vigore è previsto un cosiddetto computo dell'imposta fittizia per determinati tipi di interessi e diritti di licenza provenienti dalla Corea. La Svizzera è tenuta a concedere un computo dell'imposta concernente tali pagamenti di interessi e di diritti di licenza del 10 per cento, benché in Corea questi pagamenti non sono soggetti a un'imposta o a un'imposta più bassa. Su richiesta della Svizzera, la CDI-KS in futuro non comprenderà più tali disposizioni e la Svizzera non dovrà più concedere computi d'imposta fittizi.

Art. XIII del Protocollo di modifica concernente l'art. 25 (Scambio di informazioni) della Convenzione

Con la globalizzazione dei mercati finanziari e in particolare dopo la crisi finanziaria, la collaborazione internazionale ha acquistato importanza. La Svizzera ha sempre sostenuto gli sforzi fatti in questo senso. Il 13 marzo 2009 il Consiglio federale ha deciso di adottare lo standard dell'OCSE nell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale e ha definito i valori di riferimento della sua futura politica in materia di convenzioni, ossia la protezione della procedura, la limitazione dell'assistenza amministrativa a domande concrete, l'equità delle soluzioni transitorie, la limitazione delle imposte che entrano nel campo d'applicazione della Convenzione, il principio di sussidiarietà e l'eliminazione delle discriminazioni. Questi valori sono commentati qui di seguito.

La nuova disposizione riprende in ampia misura il tenore dell'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE. Esistono scostamenti riguardo la limitazione dello scambio di informazioni alle imposte considerate dalla Convenzione, la possibilità di impiegare – con l'accordo di entrambi gli Stati – le informazioni per altri fini nonché l'espressa autorizzazione degli Stati contraenti a impiegare misure coercitive per l'applicazione della richiesta di informazioni nei confronti di banche, altri istituti finanziari, mandatari e fiduciari nonché per determinare i rapporti di partecipazione. Le deroghe nelle disposizione concernenti lo scambio di informazioni sono compatibili con lo standard dell'OCSE.

Per mantenere ridotto il numero di persone che ha accesso alle informazioni trasmesse e diminuire in tal modo il rischio di abuso, nel quadro delle trattative la Svizzera mira sempre a rinunciare a trasmettere le informazioni alle autorità di vigilanza. Il commento al modello di convenzione dell'OCSE prevede espressamente la possibilità di una tale limitazione. La Corea ha però insistito affinché le autorità di vigilanza avessero accesso alle informazioni. Concretamente, la Corea vuole che

quelle commissioni del Parlamento coreano che partecipano a casi di perseguimento penale e all'esecuzione delle imposte abbiano accesso alle informazioni ricevute. L'autorità coreana ha esplicitamente confermato all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) che le informazioni ricevute non saranno rese accessibili a tutti i membri del Parlamento coreano, ma soltanto ai membri di quelle commissioni e soltanto se questi sono effettivamente coinvolti nel caso specifico. La Svizzera ha pertanto consentito all'inclusione delle autorità di vigilanza nel quadro della soluzione globale. Anche le autorità di vigilanza sottostanno alle prescrizioni del segreto d'ufficio.

Il paragrafo 1 stabilisce il principio dello scambio di informazioni. Le autorità competenti degli Stati contraenti scambiano le informazioni verosimilmente rilevanti per l'esecuzione della Convenzione oppure per l'applicazione o l'esecuzione delle imposte considerate nella Convenzione. Non è consentita la ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition»). Viene inoltre stabilito che lo Stato richiedente deve sfruttare tutte le sue fonti d'informazione prima di richiedere informazioni all'altro Stato. Ai fini dello scambio di informazioni non è necessario che il contribuente sia residente in Svizzera o in Corea purché esista un legame economico in uno degli Stati contraenti.

Il paragrafo 2 stabilisce il principio della segretezza. Questa disposizione pone il principio che sono applicabili le norme di tutela del segreto dello Stato che ha ricevuto le informazioni. Esso è tuttavia autorizzato a comunicare le informazioni scambiate alle persone e alle autorità competenti della vigilanza, della gestione, dell'accertamento o della riscossione delle imposte sul reddito e sul patrimonio, dell'esecuzione o del perseguimento penale oppure della decisione di ricorrere a rimedi giuridici inerenti a queste imposte. Le informazioni possono quindi essere comunicate anche al contribuente stesso o al suo rappresentante. L'ultima frase di questo paragrafo prevede la possibilità di impiegare le informazioni ricevute per altri scopi non fiscali se questa possibilità è permessa dal diritto di entrambi gli Stati contraenti e lo Stato richiesto vi acconsente. Questa disposizione permette ad esempio di utilizzare le informazioni ottenute in un'altra procedura penale senza tuttavia privare la persona interessata dei diritti procedurali in Svizzera. Questa disposizione permette di evitare che vengano più volte trasmesse le stesse informazioni per scopi diversi. In tutti i casi è necessario il consenso dello Stato richiesto.

Il paragrafo 3 prevede alcune restrizioni allo scambio di informazioni in favore dello Stato richiesto. Questo non è tenuto a eseguire misure amministrative che vanno oltre i limiti posti dalle proprie norme legali o dalla sua prassi amministrativa e nemmeno a eseguire misure amministrative che si scostano dalle norme legali o dalla prassi amministrativa dello Stato richiedente. Nel caso della Svizzera significa in particolare garantire il diritto di essere sentiti delle persone interessate e la possibilità di far esaminare da un tribunale il previsto scambio di informazioni. Lo Stato richiesto può inoltre rifiutarsi di comunicare informazioni che non potrebbero essere ottenute secondo le sue norme legali o la sua prassi amministrativa o le norme legali o le prassi amministrative dello Stato richiesto. Infine, lo Stato richiesto può rifiutarsi di comunicare informazioni contrarie all'ordine pubblico o che rivelano un segreto commerciale. In particolare per quest'ultimo caso, potrebbe trattarsi di informazioni che non sono tenute sufficientemente segrete dall'altro Stato.

Il paragrafo 4 prevede che lo Stato richiesto abbia l'obbligo di trasmettere e scambiare informazioni anche nel caso in cui esso stesso non necessiti di queste informazioni ai fini dell'imposizione. Di conseguenza lo scambio di informazioni non si

limita alle informazioni che presentano un interesse per le autorità fiscali dello Stato richiesto.

Il paragrafo 5 contiene disposizioni speciali concernenti le informazioni detenute da banche o da altri intermediari nonché concernenti i diritti di proprietà di una persona. Tali informazioni devono essere scambiate nonostante le restrizioni del paragrafo 3. Lo Stato richiesto deve poter ottenere e trasmettere le informazioni richieste anche se queste informazioni non sarebbero disponibili secondo le sue norme legali o la sua prassi amministrativa. Di conseguenza la Svizzera non può rifiutarsi di scambiare informazioni invocando il segreto bancario. La disposizione presuppone tuttavia che le informazioni richieste siano disponibili.

In caso di frode fiscale la Svizzera dispone, in virtù della procedura penale di diritto interno, dei mezzi necessari per ottenere le informazioni secondo il paragrafo 5. Tuttavia lo scambio di informazioni convenuto non pone più la condizione dell'esistenza di un reato fiscale. Affinché l'attuazione degli obblighi della Convenzione possa essere garantita dagli Stati contraenti è stata introdotta la seconda frase che fornisce la base legale necessaria per disporre dei poteri di procedura necessari all'ottenimento delle informazioni richieste.

La procedura applicabile è disciplinata dall'ordinanza del 1° settembre 2010 sull'assistenza amministrativa secondo le convenzioni per evitare le doppie imposizioni (OACDI; RS 672.204), entrata in vigore il 1° ottobre 2010. L'ordinanza sarà sostituita dalla legge federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (LAAF). Il relativo messaggio è stato licenziato dal Consiglio federale il 6 luglio 2011 (FF 2011 5587).

Conformemente all'articolo 5 capoverso 2 lettera c OACDI, la Svizzera non concederà assistenza amministrativa alla Repubblica di Corea se la domanda di assistenza si basa su dati ottenuti illegalmente. Il capo della delegazione della Repubblica di Corea è stato informato al riguardo a margine dei negoziati e ne ha preso atto.

Le domande d'informazione devono essere fatte per scritto (sono così escluse semplici telefonate) conformemente alle prescrizioni dello standard internazionale, in particolare il modulo 1 sullo scambio di informazioni su domanda del manuale OCSE sull'attuazione dello scambio di informazioni in ambito fiscale.

Le disposizioni dell'articolo 25 sono ulteriormente precisate nel Protocollo della Convenzione (art. XIV, n. 2 del Protocollo riveduto). Esso stabilisce il principio di sussidiarietà ed esclude espressamente la cosiddetta «fishing expedition» (n. 2 lett. a e c del Protocollo riveduto).

Inoltre il Protocollo disciplina in modo dettagliato i requisiti per una richiesta di informazioni (n. 2 lett. b del Protocollo riveduto) e devono essere interpretati in modo da non impedire gli scambi effettivi di informazioni (n. 2 lett. c del Protocollo riveduto). La clausola deve essere interpretata nel senso che le richieste di informazioni contengono tutti i requisiti necessari secondo lo standard internazionale. Per cui lo Stato richiedente deve identificare il contribuente in modo inequivocabile, fermo restando che questa identificazione può essere effettuata anche in altro modo che indicandone il nome e l'indirizzo. Inoltre, in una domanda di assistenza amministrativa, bisogna indicare, nella misura in cui è conosciuta, il nome e l'indirizzo della persona che verosimilmente detiene le informazioni (ad es. una banca). Tuttavia, sempre secondo lo standard internazionale, lo Stato richiesto deve rispondere anche alle domande di informazioni che non identificano la persona per cui vi è motivo di

ritenere che sia in possesso di informazioni. Vista la difficoltà a ricercare le informazioni richieste senza questa identificazione, lo standard autorizza lo Stato richi-esto a rifiutare una domanda sulla base dei principi della proporzionalità e della praticabilità. Così, per rispondere a una domanda di assistenza amministrativa, l'AFC non deve rivolgersi a tutte le oltre 300 banche attive in Svizzera per ottenere le informazioni richieste. Se invece si ritiene che solo alcune banche possono essere in possesso delle informazioni domandate, l'AFC deve rivolgersi a esse per ottenere queste informazioni, anche se non dispone del nome e dell'indirizzo di queste banche, per quanto le circostanze siano dimostrate e che venga dunque esclusa una ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition»). Per poter garantire che le autorità amministrative e della giustizia amministrativa svizzere si attengano all'interpretazione della clausola, quest'ultima è stata inserita altresì nel decreto federale che approva il Protocollo di modifica. Il decreto federale conferisce inoltre all'AFC la competenza di avviare una procedura amichevole con le autorità coreane competenti e quindi di adoperarsi per il riconoscimento reciproco di tale interpretazione. È inoltre precisato che gli Stati contraenti non sono obbligati a effettuare scambi di informazioni spontanei o automatici, senza pertanto escludere la possibilità per uno degli Stati contraenti di effettuare uno scambio di informazioni spontaneo o automatico, se il suo diritto interno lo prevede (n. 2, lett. d del Protocollo riveduto).

Sono inoltre garantiti i diritti procedurali dei contribuenti (n. 2). In Svizzera il contribuente interessato può impugnare la decisione finale dell'AFC relativa alla trasmissione delle informazioni con ricorso al Tribunale amministrativo federale, che decide in ultima istanza. Il ricorso ha effetto sospensivo. Se è interposto ricorso, lo scambio di informazioni può avvenire solo quando il ricorso respinto è passato in giudicato.

Art. XIV del Protocollo di modifica concernente il Protocollo della Convenzione

Nel numero 1 del Protocollo della Convenzione in vigore è disposto che l'imposta coreana per la difesa è qualificata come imposta, che in determinate circostanze rientra nel campo d'applicazione della CDI-KS. Poiché nel frattempo l'imposta coreana per la difesa è stata abrogata, nel Protocollo di modifica tale disposizione è stata abrogata.

Il numero 1 del Protocollo della Convenzione contiene una clausola (non automatica) della nazione più favorita in relazione all'inclusione di una clausola arbitrale. La nuova politica svizzera in materia di convenzioni per evitare le doppie imposizioni prevede di convenire una clausola arbitrale sulla base del modello di convenzione dell'OCSE. Di conseguenza la Svizzera ha proposto l'introduzione di una tale disposizione nella CDI-KS. La delegazione coreana non ha potuto accogliere questa domanda della Svizzera poiché la Corea sta ancora chiarendo se è possibile convenire e attuare tali procedure d'arbitrato. È stato soprattutto fatto notare che in generale tali procedure d'arbitrato sono estranee all'ordinamento giuridico coreano. Così il Protocollo di modifica della CDI-KS non prevede quindi una tale clausola di arbitrato. La Corea era però disposta a concedere alla Svizzera una clausola della nazione più favorita. Se in futuro la Corea convenisse la possibilità di una procedura d'arbitrato in una convenzione per evitare la doppia imposizione con uno Stato terzo, si è impegnata ad avviare negoziati per l'inclusione di una corrispondente disposizione nella CDI-KS.

Le altre disposizioni del Protocollo della Convenzione, rispettivamente la loro soppressione nel Protocollo vigente sono state elencate nel quadro dei commenti dei relativi articoli della Convenzione.

Art. XV del Protocollo di modifica (Entrata in vigore e applicabilità)

Il Protocollo di modifica dev'essere ratificato. Esso entrerà in vigore il quindicesimo giorno seguente allo scambio degli strumenti di ratifica.

Per quanto concerne l'imposta alla fonte, le sue disposizioni si applicano agli ammontari pagati o accreditati il 1° gennaio dell'anno successivo all'entrata in vigore del Protocollo di revisione, o dopo tale data e per le altre imposte agli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno successivo all'entrata in vigore del presente Protocollo, o dopo tale data.

Le nuove disposizioni concernenti lo scambio di informazioni sono considerate per gli anni fiscali a partire dal 1° gennaio dell'anno immediatamente successivo alla data della firma del Protocollo di modifica. Esse sono pertanto applicabili esclusivamente alle informazioni relative al contribuente interessato, rispettivamente al suo stato patrimoniale a tale data o successivamente. Per gli anni precedenti, lo scambio di informazioni si limita alle informazioni necessarie per l'applicazione della Convenzione.

5 Ripercussioni finanziarie

Le riduzioni delle aliquote d'imposta alla fonte su dividendi provenienti da partecipazioni importanti e su interessi versati a banche comportano in linea di principio una diminuzione delle entrate fiscali dovuta alla diminuzione delle entrate dell'imposta preventiva svizzera. La riduzione delle aliquote d'imposta alla fonte comporterebbe invece un miglioramento dell'attrattiva della piazza economica svizzera e quindi entrate fiscali supplementari. Inoltre queste riduzioni delle aliquote d'imposta alla fonte, la riduzione dell'imposta alla fonte su diritti di licenza e l'esclusione dei canoni di locazione dal concetto di diritti di licenza comportano che i computi globali d'imposta, che la Svizzera in linea di massima deve concedere e pagare per redditi di questo tipo da fonti coreane, saranno meno importanti, rispettivamente decadranno interamente.

L'obbligo di fornire assistenza amministrativa su richiesta per l'esecuzione del diritto interno dello Stato richiedente, da un lato, e l'accesso su domanda a informazioni bancarie per scopi fiscali dall'altro, può in una certa misura mettere in dubbio l'attrattiva della piazza economica svizzera, causando indirettamente effetti indesiderati per le entrate fiscali svizzere. In considerazione degli sforzi internazionali per condizioni quadro uniformi in tutti gli Stati in fatto di assistenza amministrativa («global level playing field») e la garanzia di uno scambio di informazioni effettivo grazie a un meccanismo di controllo adeguato, la nuova situazione non dovrebbe però comportare ripercussioni particolari per la Svizzera.

I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del Protocollo di modifica. Nel suo insieme quest'ultimo contribuisce in maniera positiva al mantenimento e allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali e sostiene quindi gli scopi principali della politica svizzera in materia di commercio con l'estero.

Il Protocollo di modifica si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.; RS 101), che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost., spetta all'Assemblea federale approvare il presente Protocollo di modifica, il quale, una volta approvato, sarà parte integrante della Convenzione del 1980. Quest'ultima 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., i trattati che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. Conformemente all'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002 sul Parlamento (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 Cost. 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, 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 nuova disposizione concernente lo scambio di informazioni prevede un'assistenza amministrativa ampliata secondo lo standard internazionale. Ciò significa che il Protocollo di modifica contiene nuovi obblighi importanti per la Svizzera. Esso prevede dunque nuove disposizioni importanti ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Il decreto federale che approva un Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e la Repubblica di Corea per evitare le doppie imposizioni sottostà a referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost.