



14 gennaio 2015

**Rapporto esplicativo concernente la Convenzione
del Consiglio d'Europa e dell'OCSE sulla reciproca
assistenza amministrativa in materia fiscale e la
modifica della legge sull'assistenza amministrativa
fiscale**

Indice

1	Punti essenziali.....	5
1.1	Situazione iniziale.....	5
1.2	Punti essenziali del progetto.....	5
1.3	Integrazione nella strategia del Consiglio federale	7
2	Rapporto con altri accordi.....	9
3	Spiegazioni sulle disposizioni della Convenzione sull'assistenza amministrativa.....	10
	Capitolo 1: Campo di applicazione della Convenzione	10
	Capitolo 2: Definizioni generali.....	12
	Capitolo 3: Forme di assistenza	13
	Sezione IV: Disposizioni comuni alle diverse forme di assistenza.....	19
	Capitolo 5: Disposizioni speciali.....	22
	Capitolo 6: Disposizioni finali.....	23
4	Modifica della legislazione in vigore	26
4.1	Osservazioni preliminari	26
4.2	Legge federale del 28 settembre 2012sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale.....	26
5	Ripercussioni della Convenzione sull'assistenza amministrativa e della legislazione di attuazione	31
5.1	Spese per beni e servizi per il personale	31
5.2	Ripercussioni economiche e fiscali	32
6	Rapporto con il programma di legislatura	32
7	Aspetti giuridici	32
7.1	Costituzionalità	32
7.2	Forma dell'atto.....	33
	Forma dell'atto della Convenzione	33
	Forma dell'atto di attuazione	33
7.3	Delega delle competenze legislative	33

Compendio

Dal mese di marzo del 2009 la Svizzera aderisce allo standard internazionale sullo scambio automatico di informazioni in materia fiscale. L'adesione di tutti gli Stati del G20 e di quasi tutti gli Stati membri dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) alla Convenzione del Consiglio d'Europa e dell'OCSE sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale (Convenzione sull'assistenza amministrativa) conferisce di fatto alla suddetta Convenzione lo statuto di standard internazionale. La Svizzera ha firmato la Convenzione il 15 ottobre 2013, confermando in questo modo il proprio impegno a favore della lotta internazionale contro l'evasione fiscale e la sottrazione d'imposta nell'intento di mantenere l'integrità e la reputazione della piazza finanziaria svizzera.

Il campo di applicazione materiale della Convenzione sull'assistenza amministrativa può essere impostato individualmente introducendo delle riserve. Il Consiglio federale propone che essa si applichi per la Svizzera alle imposte sul reddito e sulla sostanza. Saranno esclusi dal campo di applicazione i contributi obbligatori alle assicurazioni sociali nonché le imposte sulle successioni e sulle donazioni, le imposte sui beni immobili e, in linea di massima, le imposte indirette.

La Convenzione sull'assistenza amministrativa in materia fiscale prevede tre forme di scambio di informazioni: su domanda, spontaneo e automatico.

- *Lo scambio su domanda corrisponde allo standard dell'OCSE ripreso dalla Svizzera nel 2009 e che da allora figura in numerose convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI) e in numerosi accordi sullo scambio automatico di informazioni in materia fiscale (Tax Information Exchange Agreements, TIEAs). L'adesione alla Convenzione sull'assistenza amministrativa in materia fiscale consentirà alla Svizzera di aumentare il numero di Stati partner con i quali potrà scambiare informazioni su domanda conformemente allo standard.*
- *Inoltre, con la Convenzione sull'assistenza amministrativa sarà introdotto lo scambio spontaneo di informazioni. In questo caso, le informazioni non vengono trasmesse previa domanda, ma quando lo Stato che le fornisce suppone che informazioni già disponibili possono essere interessanti per un altro Stato. La Convenzione sull'assistenza amministrativa indica cinque casi in cui devono essere trasmesse informazioni spontaneamente.*
- *Con la Convenzione sull'assistenza amministrativa non viene introdotto lo scambio automatico di informazioni. Tuttavia, essa prevede che le Parti lo possano concordare. Ciò presuppone però che siano conclusi altri accordi da sottoporre per approvazione all'Assemblea federale. L'Accordo multilaterale tra autorità competenti concernente lo scambio automatico di informazioni relative ai conti finanziari (Multilateral Competent Authority Agreement, MCAA) è un accordo supplementare di questo tipo che è stato firmato dalla Svizzera il 19 novembre 2014 ed è oggetto di un avamprogetto separato. La Convenzione sull'assistenza amministrativa in materia fiscale costituisce la base giuridica di trattati internazionali come l'MCAA ed è quindi il prerequisito per l'introduzione dello scambio automatico di informazioni basato sull'MCAA.*

Oltre allo scambio di informazioni, la Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede altre forme di assistenza amministrativa: per quanto concerne l'assistenza in materia di esecuzione e l'assistenza amministrativa nella notifica di documenti, il Consiglio federale propone di escludere queste altre forme introducendo due riserve previste dalla Convenzione sull'assistenza amministrativa. Sarà invece consentita la notifica diretta a mezzo posta in Svizzera di documenti di autorità estere e, al contrario, la notifica diretta a mezzo posta di documenti di autorità svizzere all'estero. Con la crescente internazionalizzazione delle relazioni si moltiplicano situazioni in cui una persona residente in Svizzera è assoggettata a un obbligo fiscale anche all'estero. Consentendo di notificare direttamente a mezzo posta i documenti, i contribuenti potranno tutelare meglio i propri diritti all'estero, poiché riceveranno tempestivamente informazioni che li riguardano.

Infine, con una riserva supplementare si limiterà la durata dell'applicabilità della Convenzione sull'assistenza amministrativa per reati fiscali intenzionali, perseguibili penalmente, a un lasso di tempo che sarà indicato dopo che tale Convenzione sarà stata firmata dalla Svizzera.

Il Consiglio federale propone, inoltre, di fare due dichiarazioni. In primo luogo, la Svizzera informerà, in linea di principio, le persone interessate sull'imminente scambio di informazioni su domanda e sullo scambio spontaneo di informazioni. In questo modo si garantirà che la regolamentazione esistente della

legge sull'assistenza amministrativa fiscale (LAAF) venga mantenuta. In secondo luogo, la Svizzera non darà seguito a domande di autorità estere al fine di effettuare controlli fiscali in Svizzera. L'esecuzione di un controllo fiscale in Svizzera richiede in linea di principio un'autorizzazione. Attualmente il diritto svizzero non la prevede.

Infine, la Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede la possibilità di procedere a controlli fiscali simultanei. Tuttavia, questi non sono obbligatori; ogni Parte ha il diritto di decidere nel singolo caso se intende parteciparvi o meno.

La Convenzione sull'assistenza amministrativa contiene le basi giuridiche materiali dell'assistenza amministrativa tra la Svizzera e le altre Parti. Il diritto interno ne definirà la procedura di esecuzione. Le basi legali necessarie per l'attuazione della Convenzione, in particolare quelle relative allo scambio spontaneo di informazioni, dovranno essere inserite nella legge sull'assistenza amministrativa. Il seguente rapporto illustra le disposizioni della Convenzione sull'assistenza amministrativa nonché quelle nuove o da modificare del diritto vigente.

1 Punti essenziali

1.1 Situazione iniziale

La Convenzione sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale (Convenzione sull'assistenza amministrativa) è nata nel 1988 da una collaborazione del Consiglio d'Europa e dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE). È stata presentata alla firma il 25 gennaio 1988 ed è entrata in vigore per i primi cinque Stati (Danimarca, Stati Uniti d'America, Finlandia, Norvegia e Svezia) il 1° aprile 1995. Nei primi anni il numero degli Stati firmatari non è aumentato di molto.

Nel 2009 la Convenzione sull'assistenza amministrativa è stata riveduta per adeguarla agli sviluppi internazionali e per consentire agli Stati non membri del Consiglio d'Europa o dell'OCSE di aderirvi. Il Protocollo di modifica è entrato in vigore il 1° giugno 2011. Nel presente rapporto, con il concetto di «assistenza amministrativa» si intende la Convenzione sull'assistenza amministrativa riveduta dal Protocollo di modifica del 1° giugno 2011.

Negli ultimi anni sia gli Stati del G20 che gli Stati membri dell'OCSE hanno chiesto a tutti gli Stati di aderire alla Convenzione. In seguito a questo appello, il numero degli Stati che hanno firmato la Convenzione sull'assistenza amministrativa è aumentato a 69. La Convenzione è già entrata in vigore in 43 Paesi (stato: 4 dicembre 2014)¹. Tra gli Stati firmatari rientrano tutti gli Stati del G20 e gli Stati membri dell'OCSE ad eccezione di Israele². Inoltre, negli ultimi due anni il campo di applicazione della Convenzione è stato esteso a 15³ territori d'oltremare e alle dipendenze della Corona britannica nonché ai territori dei Paesi Bassi e della Danimarca. Il concetto di «Parti» designa gli Stati e i territori nei quali la Convenzione sull'assistenza amministrativa è in vigore.

In virtù del sostegno di cui gode tale Convenzione da parte del G20 e dell'OCSE e della vasta platea di Stati firmatari, l'adesione alla Convenzione sull'assistenza amministrativa è diventata lo standard nella collaborazione internazionale sulle questioni fiscali. Il 9 ottobre 2013 il Consiglio federale ha deciso di firmare tale Convenzione. La firma è stata apposta il 15 ottobre 2013 presso la sede dell'OCSE a Parigi.

1.2 Punti essenziali del progetto

Principi generali

La Convenzione sull'assistenza amministrativa è uno strumento completo per la collaborazione multilaterale in ambito fiscale. Essa consente alle Parti di accordarsi reciprocamente un'assistenza amministrativa per numerose imposte. Oltre allo scambio di informazioni, la Convenzione prevede altre forme di assistenza amministrativa.

La struttura modulare della Convenzione sull'assistenza amministrativa e la possibilità di presentare determinate riserve consentono agli Stati di escludere determinati tipi di collaborazione e di impostare l'ambito di validità nei singoli casi. Gli Stati possono decidere individualmente a quale forme di collaborazione aderire. Lo scambio di informazioni su domanda e lo scambio spontaneo di informazioni sono obbligatori e non possono essere oggetto di riserve.

Gli ordinamenti giuridici delle Parti sono espressamente rispettati. Nessuno Stato può essere obbligato ad adottare misure contrarie alla propria legislazione.

Un principio generale della Convenzione sull'assistenza amministrativa in materia fiscale è l'equilibrio tra gli interessi delle autorità fiscali e la protezione giuridica dei contribuenti.

¹ Un elenco aggiornato con tutti gli Stati e territori è disponibile sul sito www.oecd.org/ctp > Exchange of information > Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters > Chart of Participating Jurisdictions.

² Tuttavia Israele ha emesso una dichiarazione d'intenti in questo senso.

³ Si tratta di Anguilla, Aruba, Bermuda, Curaçao, Gibilterra, Groenlandia, Guernsey, Isola di Man, Isole Faerøer, Isole Vergini Britanniche, Isole Cayman, Isole di Turks e Caicos, Jersey, Montserrat e Saint Martin.

La Convenzione sull'assistenza amministrativa in materia fiscale pone requisiti severi di segretezza sui dati scambiati. Si applicano sia le prescrizioni in materia di segretezza dello Stato richiedente che quelle dello Stato richiesto.

In linea di massima il principio di specialità è garantito. Un uso delle informazioni per fini diversi da quelli inizialmente previsti è consentito solo previa autorizzazione esplicita dello Stato che ha trasmesso le informazioni.

Il principio generale della Convenzione sull'assistenza amministrativa sottostà al principio di reciprocità. Nessuna Parte può richiedere un'assistenza amministrativa per imposte per le quali essa non la fornisce. Parimenti una Parte può richiedere assistenza amministrativa solo nelle forme in cui essa la fornisce.

Tipi di scambio di informazioni

La Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede tre tipi di scambio di informazioni:

1. Le Parti sono tenute a scambiare informazioni *su domanda* (cfr. art. 5 della Convenzione sull'assistenza amministrativa). In questa forma di scambio di informazioni esse sono trasmesse in un caso particolare a seguito di una domanda concreta di un altro Stato. Il contenuto e la portata di questo obbligo corrispondono allo standard dell'OCSE come è stabilito in particolare nell'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sulla sostanza (Modello di convenzione dell'OCSE) e nel relativo commentario. Lo scambio di informazioni su domanda comprende anche domande raggruppate (cfr. in merito art. 5 della Convenzione sull'assistenza amministrativa). La Svizzera ha già convenuto con numerosi Stati partner una clausola per lo scambio di informazioni fiscali conforme allo standard in CDI e TIEAss⁴. La Convenzione sull'assistenza amministrativa in materia fiscale consentirà alla Svizzera di aumentare il numero degli Stati partner con i quali potrà scambiare informazioni su domanda conformemente allo standard⁵.
2. Inoltre, le Parti sono tenute a *scambiare spontaneamente informazioni*, elemento che costituisce una nuova forma di collaborazione per la Svizzera (cfr. art. 7 della Convenzione sull'assistenza amministrativa). In questo caso le informazioni non vengono trasmesse previa domanda, ma quando lo Stato che le trasmette suppone che informazioni già disponibili possono essere interessanti per un altro Stato.
3. La Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede che una o più Parti possano concordare lo scambio automatico di informazioni (cfr. art. 6 della Convenzione sull'assistenza amministrativa). Nello scambio automatico di informazioni vengono trasmesse sistematicamente a intervalli regolari informazioni precedentemente definite con precisione (ad es. estratti conto bancari o redditi patrimoniali) a un altro Stato. Per attivare lo scambio automatico di informazioni occorre un accordo supplementare (cfr. spiegazioni fornite nel n. 1.3 e all'art. 6 della Convenzione sull'assistenza amministrativa).

I tre tipi di scambio di informazioni si completano. Spesso un'informazione trasmessa spontaneamente o automaticamente costituisce il punto di partenza di una domanda di assistenza amministrativa, ad esempio se uno Stato trasmette spontaneamente informazioni su una determinata persona a un altro Stato. L'autorità fiscale dello Stato che ha ricevuto le informazioni avvia un'indagine e constata che ha bisogno di ulteriori informazioni per valutare definitivamente il caso. Per poterle ottenere,

⁴ Una panoramica aggiornata di tutte le CDI con clausola per lo scambio di informazioni conformemente allo standard dell'OCSE e di tutti gli scambi automatici di informazioni è disponibile al sito Internet della Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI): www.sif.admin.ch > Temi > Politica fiscale internazionale > Doppia imposizione e assistenza amministrativa.

⁵ Complessivamente vi rientrano 34 partner (Stati e territori con i quali la Svizzera non ha parafato / firmato o ha posto in vigore alcuna clausola di scambio di informazioni secondo lo standard dell'OCSE): Albania, Anguilla, Arabia Saudita, Aruba, Azerbaigian, Belize, Bermuda, Brasile, Isole Vergini Britanniche, Camerun, Cile, Costa Rica, Croazia, Curaçao, Filippine, Gabon, Georgia, Gibilterra, Guatemala, Indonesia, Isole Cayman, Italia, Lettonia, Liechtenstein, Lituania, Marocco, Moldavia, Monaco, Montserrat, Nuova Zelanda, Nigeria, St. Martin, Sudafrica, Tunisia nonché le Isole di Turks e Caicos (stato: 2 dicembre 2014).

può presentare domanda di assistenza amministrativa allo Stato che le ha fornito le prime informazioni.

Altre forme di collaborazione

Oltre allo scambio di informazioni, la Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede altre forme di assistenza amministrativa in materia fiscale: controlli fiscali simultanei (cfr. art. 8 della Convenzione), controlli fiscali all'estero (cfr. art. 9 della Convenzione), assistenza amministrativa per il recupero di crediti fiscali (cfr. art. 11 della Convenzione), compresi i provvedimenti conservativi (cfr. art. 12 della Convenzione) nonché l'assistenza amministrativa per la notifica di documenti (cfr. art. 17 della Convenzione) o la notifica diretta di documenti (cfr. art. 17 par. 3 della Convenzione). Queste forme di collaborazione non rientrano nella parte obbligatoria della Convenzione sull'assistenza amministrativa e possono essere escluse mediante riserva o dichiarazione.

Riserve e dichiarazioni

La Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede che le Parti possano presentare alcune riserve⁶. Esse sono elencate esaustivamente nell'articolo 30 della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Possono essere presentate alla firma, al deposito della ratifica o in qualsiasi momento successivo. È prassi corrente presentarle al momento della ratifica. La possibilità di presentare una dichiarazione è prevista nell'articolo 4 paragrafo 3 e nell'articolo 9 paragrafo 3 della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Le dichiarazioni servono a informare gli altri Stati su una determinata prassi. La questione concernente le riserve e le dichiarazioni che la Svizzera presenterà, è sottoposta all'Assemblea federale. Le riserve e le dichiarazioni proposte dal Consiglio federale sono illustrate negli articoli a cui si riferiscono.

Legge sull'assistenza amministrativa fiscale (LAAF)

In linea di principio la Convenzione sull'assistenza amministrativa contiene le basi di diritto materiale per l'assistenza amministrativa tra la Svizzera e gli altri Stati contraenti. L'esecuzione dell'assistenza amministrativa dal profilo procedurale deve tuttavia essere stabilita nel diritto nazionale. I principi giuridici necessari per attuare la Convenzione sull'assistenza amministrativa, in particolare quella concernente lo scambio spontaneo di informazioni, devono essere inseriti nella legge sull'assistenza amministrativa fiscale (LAAF). Essi sono illustrati nel numero 3.

1.3 Integrazione nella strategia del Consiglio federale

La decisione del Consiglio federale di firmare la Convenzione sull'assistenza amministrativa corrisponde alla sua strategia per una piazza finanziaria svizzera competitiva, che rispetti gli standard internazionali e in particolare quelli sulla trasparenza e lo scambio di informazioni. Anche in futuro la Svizzera dovrà disporre di un mercato finanziario forte e competitivo a livello internazionale. Un'economia aperta, di medie dimensioni come quella svizzera può conseguire questo obiettivo solo se adempie e dà un'impronta agli standard in vigore a livello internazionale. Nel campo dell'assistenza amministrativa in materia fiscale, gli standard internazionali hanno in particolare lo scopo di creare condizioni eque: nessuno Stato deve approfittare del mancato rispetto degli standard nell'assistenza amministrativa internazionale. La Convenzione sull'assistenza amministrativa ha una funzione importante in questo contesto. Con il suo carattere multilaterale essa garantisce gli stessi diritti e obblighi per ogni Parte e quindi condizioni eque tra le piazze finanziarie.

L'adesione della Svizzera alla Convenzione sull'assistenza amministrativa contribuisce a conseguire gli obiettivi in materia di politica dello sviluppo, poiché questa Convenzione è aperta anche ai Paesi in via di sviluppo e pertanto offre loro l'opportunità di intensificare la lotta contro l'evasione fiscale.

⁶ Le riserve e le dichiarazioni presentate dalle Parti possono essere consultate sul sito Internet dell'OCSE: www.oecd.org > Thèmes > Fiscalité > Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale > Liste des déclarations, réserves et autres communications pour la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale.

Scambio di informazioni su domanda

Il 13 marzo 2009 il Consiglio federale ha deciso di ritirare la riserva all'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE. In questo modo la Svizzera ha potuto estendere lo scambio di informazioni con altri Paesi sulla base di una domanda concreta e motivata. Il rispetto dello standard internazionale in materia di scambio di informazioni su domanda viene verificato con valutazioni tra pari (*peer reviews*) del Forum globale sulla trasparenza e sullo scambio di informazioni a fini fiscali (Forum globale). Nel quadro della prima fase della *peer review*, svoltasi nel mese di giugno del 2011, il Forum globale ha rivolto alla Svizzera numerose raccomandazioni, tra cui la necessità di adeguare un numero cospicuo di CDI allo standard in materia di scambio di informazioni. Il Consiglio federale si adopera affinché vengano adottate le misure necessarie per attuare le raccomandazioni del Forum globale in modo che la Svizzera possa superare la seconda fase della *peer review* e ottenga un giudizio complessivo positivo. Per quanto concerne la raccomandazione di adeguare un numero cospicuo di CDI allo standard in materia di scambio di informazioni, il Consiglio federale ha già adottato diverse misure:

- ha riveduto numerose CDI esistenti e ha concluso nuove CDI e TIEAs che prevedono un'assistenza amministrativa secondo lo standard dell'OCSE;
- il 22 ottobre 2014 ha posto in consultazione il disegno della legge federale concernente l'applicazione unilaterale dello standard OCSE sullo scambio di informazioni (LASSI); e
- ha firmato la Convenzione sull'assistenza amministrativa.

Queste tre misure sono complementari. La Svizzera attualmente può scambiare informazioni su domanda sulla base di CDI e TIEAs con 44 Stati e territori conformi allo standard (stato: 2 dicembre 2014). Con la LASSI la Svizzera può rendere la propria rete di CDI unilateralmente conforme allo standard. Nel caso della LASSI, si tratta di una misura transitoria, poiché accordi bilaterali sono da preferirsi a soluzioni unilaterali e pertanto la Svizzera continuerà ad adoperarsi per la revisione delle CDI esistenti con questi Stati. Con la Convenzione sull'assistenza amministrativa la Svizzera può aumentare ulteriormente il numero degli Stati con i quali può scambiare informazioni su domanda conformemente allo standard, poiché con determinati Stati firmatari della Convenzione sull'assistenza amministrativa non ha concluso CDI o TIEAs. Se la LASSI e la Convenzione sull'assistenza amministrativa fossero attualmente in vigore, la Svizzera potrebbe scambiare informazioni su domanda con 127 Stati e territori conformi allo standard (stato: 2 dicembre 2014).

Scambio automatico di informazioni

Gli Stati del G20 hanno incaricato l'OCSE di sviluppare uno standard internazionale per lo scambio automatico di informazioni in materia fiscale. Esso è stato approvato dal Consiglio dell'OCSE il 15 luglio 2014 ed è stato confermato dagli Stati del G20 il 20 e 21 settembre 2014. Dopo che le Commissioni parlamentari competenti e i Cantoni sono stati consultati, l'8 ottobre 2014 il Consiglio federale ha approvato i mandati per la negoziazione dell'introduzione dello scambio automatico di informazioni in materia fiscale con gli Stati partner.

Il 29 ottobre 2014, 51 Stati e territori⁷ hanno firmato un Accordo multilaterale sui principi di esecuzione dello scambio automatico di informazioni (*Multilateral Competent Authority Agreement; MCAA*). L'MCAA è lo strumento di attuazione dello standard per lo scambio automatico di informazioni creato dall'OCSE. Esso contiene le seguenti caratteristiche principali:

- si fonda sull'articolo 6 della Convenzione sull'assistenza amministrativa che costituisce la base giuridica degli accordi per lo scambio automatico di informazioni. L'articolo 6 della Convenzione sull'assistenza amministrativa precisa che per talune categorie di casi e secondo le procedure determinate di comune accordo, due o più Parti si scambiano le informazioni.
- L'MCAA può essere firmato da ogni Stato che ha almeno manifestato l'intenzione di firmare la Convenzione sull'assistenza amministrativa.

⁷ Albania, Anguilla, Argentina, Aruba, Austria, Belgio, Bermuda, Cipro, Colombia, Corea del Sud, Croazia, Curaçao, Danimarca, Estonia, Finlandia, Francia, Germania, Gibilterra, Grecia, Guernsey, Isole Vergini Britanniche, Italia, Irlanda, Islanda, Isola di Man, Isole Farøer, Isole Cayman, Isole di Turks e Caicos, Jersey, Lettonia, Liechtenstein, Lituania, Lussemburgo, Malta, Mauritius, Messico, Montserrat, Norvegia, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Regno Unito, Repubblica Ceca, Romania, San Marino, Slovacchia, Slovenia, Sudafrica, Spagna, Svezia, Ungheria.

- L'MCAA è concepito come accordo tra le autorità competenti, ma stabilisce esplicitamente che la firma non pregiudica eventuali procedure di approvazione nazionali.
- L'MCAA prevede che lo scambio automatico di informazioni sia attivato bilateralmente. A tal fine devono essere soddisfatte quattro condizioni:
 - entrambi gli Stati devono aver posto in vigore la Convenzione sull'assistenza amministrativa.
 - Entrambi gli Stati devono aver firmato l'MCAA.
 - Entrambi gli Stati devono aver confermato che dispongono delle leggi necessarie ad attuare lo scambio automatico di informazioni.
 - Entrambi gli Stati devono aver comunicato alla Segreteria dell'MCAA che intendono scambiare automaticamente informazioni con l'altro Stato.
- L'MCAA prevede che al momento della firma ogni Stato indichi entro quando intende attuare lo scambio automatico di informazioni. Tuttavia, il prerequisito affinché sussista un obbligo giuridico a tale scambio nei confronti di un altro Stato è che siano soddisfatte le summenzionate quattro condizioni.
- L'elenco degli Stati con i quali un Paese intende scambiare automaticamente informazioni può essere presentata alla firma dell'MCAA o in un momento successivo.

Il 19 novembre 2014 il Consiglio federale ha deciso di firmare l'MCAA e l'ha sottoscritto lo stesso giorno. L'MCAA e quindi l'introduzione dello scambio automatico di informazioni è oggetto di un avamprogetto separato (cfr. il progetto sull'Accordo multilaterale tra autorità competenti concernente lo scambio automatico di informazioni relative ai conti finanziari e la legge federale sullo scambio automatico internazionale di informazioni in materia fiscale). Poiché l'MCAA si basa sull'articolo 6 della Convenzione sull'assistenza amministrativa, l'entrata in vigore della Convenzione sull'assistenza amministrativa è però la condizione per l'introduzione dello scambio automatico di informazioni mediante l'MCAA.

Valutazione

La Convenzione sull'assistenza amministrativa è una parte importante e integrale della strategia del Consiglio federale per una piazza finanziaria svizzera competitiva, che rispetti gli standard internazionali in materia fiscale, in particolare quelli sulla trasparenza e lo scambio di informazioni.

Con la Convenzione sull'assistenza amministrativa la Svizzera può estendere la propria rete di Stati partner con i quali può scambiare informazioni conformi allo standard e può quindi adempiere una raccomandazione del Forum globale. Può introdurre lo scambio spontaneo di informazioni che è assunto come standard a livello internazionale. Inoltre, con la Convenzione sull'assistenza amministrativa non viene introdotto lo scambio automatico di informazioni. Tuttavia, essa è la condizione affinché la Svizzera possa introdurre lo scambio automatico di informazioni sulla base dell'MCAA, che sarà presentato separatamente all'Assemblea federale.

Presentando più riserve e dichiarazioni previste come opzione dalla Convenzione sull'assistenza amministrativa, si possono escludere diverse forme di assistenza amministrativa che di norma la Svizzera non ha concordato neanche nelle sue CDI e nei suoi TIEAs. Sarà consentita unicamente la notifica diretta di documenti a mezzo posta. Con la crescente internazionalizzazione delle relazioni si moltiplicano situazioni in cui una persona residente in Svizzera è assoggettata a un obbligo fiscale anche all'estero. Consentendo di notificare direttamente a mezzo posta i documenti, i contribuenti potranno tutelare meglio i propri diritti all'estero, poiché riceveranno tempestivamente informazioni che li riguardano.

2 Rapporto con altri accordi

La Svizzera ha già concluso numerosi accordi di collaborazione internazionale in materia fiscale (ad es. CDI, TIEAs, l'Accordo sulla fiscalità del risparmio tra la Svizzera e l'UE del 26 ottobre 2014⁸ o l'Accordo antifrode tra la Svizzera e l'UE del 26 ottobre 2004⁹). La Convenzione sull'assistenza amministrativa è un'altra base giuridica per accordare assistenza amministrativa ad altri Stati e riceverla da

⁸ RS 0.641.926.81

⁹ RS 0.351.926.81

questi. I diversi accordi coesistono e la Convenzione sull'assistenza amministrativa non preclude la possibilità di fornire assistenza amministrativa in base ad altri accordi esistenti o futuri (cfr. spiegazioni relative all'articolo 27 della Convenzione sull'assistenza amministrativa).

Per lo scambio di informazioni su domanda ciò significa che per gli Stati in cui sono già in vigore una CDI o un TIEA conforme allo standard, in futuro sussisteranno due possibili basi giuridiche. Per quanto riguarda l'obbligo di accordare assistenza amministrativa su domanda, in linea di principio essi sono equivalenti, perché tutti si basano sullo standard dell'OCSE, come viene stabilito in particolare nell'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE e nel relativo commentario (cfr. spiegazioni relative all'art. 5 della Convenzione sull'assistenza amministrativa). Possono invece esserci delle differenze per quanto riguarda la durata dell'applicabilità e le imposte considerate nella Convenzione. Gli Stati che presentano una domanda di informazioni alla Svizzera devono indicare ogni volta su quale principio giuridico si basa la domanda. L'AFC verifica se nel principio giuridico scelto sono soddisfatte le condizioni stabilite. Non è possibile ricorrere a più principi giuridici per una domanda. Se l'AFC respinge una domanda, lo Stato richiedente può presentare la stessa domanda sulla base di un'altra base giuridica. L'AFC verifica se in quest'altra base giuridica scelta sono soddisfatte le condizioni.

Con la Convenzione sull'assistenza amministrativa la Svizzera si impegna per la prima volta a scambiare informazioni anche spontaneamente. Le CDI e i TIEAs della Svizzera non prevedono alcuno scambio spontaneo di informazioni. Questo avverrà quindi esclusivamente in base alla Convenzione sull'assistenza amministrativa e solo nei confronti delle Parti di questa Convenzione.

3 Spiegazioni sulle disposizioni della Convenzione sull'assistenza amministrativa

Capitolo 1: Campo di applicazione della Convenzione

Art. 1 Oggetto della Convenzione e persone considerate

Par. 1

La Convenzione sull'assistenza amministrativa si prefigge di accordare l'assistenza amministrativa in materia fiscale tra le Parti. Il paragrafo 1 dell'articolo 1 precisa che l'assistenza amministrativa può comprendere eventualmente anche provvedimenti di organi giudiziari. Ogni singola Parte stabilisce quali autorità forniscono assistenza amministrativa secondo il diritto nazionale. L'assistenza amministrativa viene sempre accordata con riserva del capitolo IV che tutela i diritti dei contribuenti e indica i limiti dell'assistenza amministrativa (cfr. in particolare l'art. 21 della Convenzione sull'assistenza amministrativa).

Par. 2

L'assistenza amministrativa include tre settori: lo scambio di informazioni (compresi i controlli fiscali simultanei e la partecipazione a quelli effettuati all'estero), la riscossione dei crediti fiscali (compresi i provvedimenti conservativi) e l'assistenza per la notifica di documenti (cfr. cap. 3). Una Parte non deve obbligatoriamente accordare tutte queste forme di assistenza amministrativa e può presentare riserve (cfr. art. 30 della Convenzione sull'assistenza amministrativa e il precedente numero 1.2 «Riserve e dichiarazioni»). Se una Parte presenta una riserva per una determinata forma di assistenza amministrativa, non può richiedere tale forma di assistenza amministrativa dalle altre Parti.

Par. 3

Il paragrafo 3 dell'articolo 1 tratta il campo di applicazione personale della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Di conseguenza, la cittadinanza e la residenza delle persone interessate dall'assistenza amministrativa non ha importanza. La disposizione chiarisce che una persona interessata dall'assistenza amministrativa non può obiettare che non è cittadino di una delle Parti o non vi risiede.

Art. 2 Imposte considerate

La Convenzione sull'assistenza amministrativa ha un vasto campo di applicazione sotto il profilo materiale. In questo modo deve essere garantito che si possa tenere conto delle peculiarità della legislazione tributaria delle diverse Parti. Tuttavia, è possibile presentare delle riserve per quanto concerne le imposte considerate nella Convenzione sull'assistenza amministrativa ed è quindi possibile impostare il campo di applicazione della Convenzione su base individuale. 39 Stati hanno beneficiato di questa possibilità e hanno limitato il campo di applicazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa a determinate imposte (stato: 4 dicembre 2014). Una Parte può richiedere assistenza amministrativa da altre Parti solo sulle imposte per le quali è disposta a fornirla.

Par. 1

La lettera a elenca le imposte che rientrano obbligatoriamente nel campo di applicazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa e che non possono essere escluse con riserva. Si tratta di imposte sul reddito, sugli utili, sugli utili di capitale e sul patrimonio che sono rimosse a livello nazionale.

La lettera b elenca le imposte che possono essere escluse dal campo di applicazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa con una riserva (cfr. art. 30 par. 1 lett. a). Si tratta delle suddette imposte, se queste non vengono rimosse a livello nazionale. Per la Svizzera sono le imposte cantonali e, per quanto applicabili, le imposte comunali sul reddito, sugli utili, sugli utili di capitale e sulla sostanza. Inoltre, la lettera b elenca i contributi obbligatori della sicurezza sociale da versare allo Stato o agli organismi di sicurezza sociale di diritto pubblico nonché tutti le altre categorie di imposte (ad es. imposte sulle successioni e sulle donazioni, imposte sulla proprietà immobiliare, imposte sul valore aggiunto e imposte sulle vendite, imposte sui veicoli a motore ecc.) a prescindere da quale livello statale vengano rimosse. Sono invece esclusi i dazi.

Il Consiglio federale propone che l'assistenza amministrativa che la Svizzera deve accordare in base alla Convenzione sull'assistenza amministrativa sia limitata alle seguenti imposte: imposte federali, cantonali e comunali sul reddito (reddito complessivo, reddito da attività lucrativa, reddito della sostanza, utili industriali e commerciali, utili di capitale e altri redditi) e dal patrimonio (patrimonio complessivo, patrimonio mobiliare e immobiliare, patrimonio commerciale, capitale e riserve e altri elementi patrimoniali). Concretamente sono le imposte su reddito, sostanza, utili, capitale e imposta preventiva. Non rientrano invece nel campo di applicazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa i contributi della sicurezza sociale, in quanto non sono considerati imposte. I contributi obbligatori da versare allo Stato o agli organismi di sicurezza sociale di diritto pubblico, come ad esempio i contributi AVS, vengono esplicitamente esclusi ponendo una riserva all'articolo 2 paragrafo 1 lettera b numero ii (cfr. art. 1 cpv. 3 dell'avamprogetto del decreto federale). Anche i contributi alla previdenza professionale (2° pilastro) non rientrano nel campo di applicazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa, poiché non sono imposte. Questi contributi non sono menzionati esplicitamente nella Convenzione sull'assistenza amministrativa, poiché sono una peculiarità svizzera. L'approccio proposto dal Consiglio federale corrisponde a una politica in materia di CDI. La Svizzera è libera di convenire bilateralmente un più ampio campo di applicazione per lo scambio di informazioni nel quadro di una CDI o di un TIEA, come ha già fatto in determinati CDI e TIEAs.

Presentando una riserva al campo di applicazione materiale della Convenzione, la Svizzera non deve accordare alcuna assistenza amministrativa per quanto concerne le categorie di imposte escluse, ma non la può richiedere alle altre Parti per tali categorie.

Par. 2-4

Le imposte a cui si applicherà la Convenzione sull'assistenza amministrativa per una Parte sono elencate nell'Allegato A. Per la Svizzera si possono così riassumere:

- le imposte federali, cantonali e comunali sul reddito (reddito complessivo, reddito da attività lucrativa, reddito del patrimonio, utili industriali e commerciali, utili di capitale e altri redditi) e dal patrimonio (patrimonio complessivo, patrimonio mobiliare e immobiliare, patrimonio commerciale, capitale e riserve e altri elementi patrimoniali).

Il contenuto dell'Allegato A può essere modificato anche dopo l'entrata in vigore della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Il paragrafo 3 descrive la relativa procedura. Se le imposte elencate

nell'Allegato A sono sostituite nel diritto nazionale con imposte identiche o analoghe, la Convenzione sull'assistenza amministrativa si applica a queste imposte. Questo approccio corrisponde in linea di massima a quello adottato nelle CDI e nei TIEAs. Il capitolo 4 obbliga le Parti a notificare tali modifiche. Il Consiglio federale è autorizzato a comunicare le modifiche da apportare all'Allegato A (cfr. art. 3 cpv. 2 dell'avamprogetto del decreto federale).

Capitolo 2: Definizioni generali

Art. 3 Definizioni

Nell'articolo 3 vengono definite le espressioni utilizzate nella Convenzione sull'assistenza amministrativa.

Par. 1

Le espressioni «Stato richiedente» e «Stato richiesto» designano le Parti che richiedono assistenza amministrativa in materia fiscale e le Parti a cui tale assistenza è richiesta.

Il termine «imposta» comprende tutte le imposte per cui è applicabile la Convenzione sull'assistenza amministrativa (per quanto concerne il campo di applicazione, cfr. art. 2 della Convenzione sull'assistenza amministrativa).

L'espressione «credito fiscale» non designa solo gli ammontari d'imposta veri e propri, comprensivi di eventuali importi aggiuntivi, ma anche gli interessi di mora, le multe amministrative e le relative spese di riscossione dovute e non ancora corrisposte (conformemente all'art. 30 par. 1 lett. b della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Questa può essere esclusa per la riscossione di crediti fiscali o di multe amministrative; cfr. in merito capitolo 3 sezione II). Un credito fiscale è dovuto, il che significa che in linea di principio l'importo dell'imposta deve essere definito. Tuttavia, non deve corrispondere obbligatoriamente all'importo dovuto definitivamente, poiché può basarsi ad esempio su stime.

L'espressione «credito fiscale» non comprende solo il debito fiscale personale del contribuente, ma anche la responsabilità di un terzo che deve riscuotere l'imposta alla fonte e/o inviarla all'amministrazione.

L'espressione «autorità competente» designa le autorità elencate nell'Allegato B della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Per la Svizzera corrisponde al capo del Dipartimento federale delle finanze o alla persona autorizzata a rappresentarlo. Questa definizione corrisponde a quella contenuta nelle CDI e nei TIEAs.

L'espressione «cittadino» comprende sia persone fisiche che giuridiche, società di persone, altre associazioni ed enti costituiti. Le persone fisiche si intendono come cittadini se possiedono la cittadinanza della Parte interessata. Le persone giuridiche si intendono appartenenti a una Parte, se sono state costituite in conformità con la legislazione in vigore in questa Parte. Per quanto concerne la cittadinanza delle persone giuridiche, la Convenzione sull'assistenza amministrativa segue quindi la teoria della costituzione o dell'incorporazione utilizzata anche in Svizzera. Le Parti possono definire l'espressione di «cittadinanza» mediante una dichiarazione nell'Allegato C. Poiché la definizione utilizzata nella Convenzione corrisponde a quella svizzera, tale dichiarazione risulta superflua.

Par. 2

Tutte le espressioni non definite nel paragrafo 1 dell'articolo 2 vengono interpretate secondo la legislazione di ogni Parte che applica concretamente la Convenzione sull'assistenza amministrativa. Le CDI e gli accordi sullo scambio automatico di informazioni in materia fiscale contengono una disposizione analoga.

Par. 3

Le modifiche da apportare all'Allegato B (autorità competente) devono essere comunicate a uno dei Depositari della Convenzione sull'assistenza amministrativa (Consiglio d'Europa e OCSE). Il Consiglio federale è autorizzato a comunicare le modifiche da apportare a questo allegato (cfr. art. 3 cpv. 4 del avamprogetto del decreto federale).

Capitolo 3: Forme di assistenza

Sezione I: Scambio di informazioni

Art. 4 Condizioni generali

Par. 1

Secondo il paragrafo 1 le Parti devono scambiarsi informazioni che sono verosimilmente rilevanti per l'esecuzione e l'applicazione delle loro legislazioni interne relative alle imposte considerate nella Convenzione sull'assistenza amministrativa. La condizione della «verosimile rilevanza» corrisponde allo standard internazionale per l'assistenza amministrativa in materia fiscale. Sono escluse le cosiddette raccolte di prove (*fact-finding expeditions*) o lo scambio di informazioni che non sono rilevanti per l'assoggettamento di un determinato contribuente o di un determinato gruppo di persone. Il principio contenuto nel paragrafo 1 è realizzato negli articoli 4–9.

L'espressione «in particolare come previsto dalla presente sezione» esprime il concetto che oltre alle cinque forme di assistenza amministrativa (scambio di informazioni su domanda, spontaneo o automatico, controlli fiscali simultanei e controlli all'estero) sono ammesse anche altre forme di scambio di informazioni. Nella prassi le diverse forme possono anche essere miste. Per altre forme di scambio di informazioni, ossia per le forme miste dello scambio di informazioni, occorre però l'autorizzazione delle autorità competenti di entrambi gli Stati interessati.

Par. 3

Determinati Stati prevedono nella loro legislazione interna che le persone interessate debbano essere informate prima di trasmettere informazioni. Il paragrafo 3 consente a quegli Stati di informare previamente i loro cittadini o residenti anche nel quadro della Convenzione sull'assistenza amministrativa, inviando la relativa dichiarazione. È possibile fare una riserva di informazione preliminare sia nell'ambito dello scambio di informazioni su domanda che nell'ambito dello scambio spontaneo di informazioni. Finora nove Stati e territori hanno colto questa opportunità (Giappone, Lettonia, Paesi Bassi [compresi i territori caraibici olandesi, Aruba, Curaçao e Saint Martin], Polonia e gli USA) (stato: 4 dicembre 2014).

Lo scambio efficace di informazioni non deve essere impedito o ritardato eccessivamente dall'informazione preliminare della persona interessata. Inoltre, in determinate situazioni devono essere previste eccezioni all'informazione preliminare (cfr. spiegazione all'art. 21 par. 1 della Convenzione sull'assistenza amministrativa).

Il diritto svizzero prevede l'informazione preliminare della persona interessata e di altre persone legittimate a ricorrere negli articoli 14 e 14a LAAF. Sono previste eccezioni all'informazione preliminare nell'articolo 21a LAAF. In questi casi la persona interessata e le altre persone legittimate a ricorrere vengono informate a posteriori. Questa norma è valida anche per lo scambio di informazioni su domanda. Inoltre, la LAAF deve essere completata al fine di prevedere una notifica della persona interessata e di altre persone legittimate a ricorrere anche nell'ambito dello scambio spontaneo di informazioni (cfr. in merito art. 22b avamprogetto LAAF).

Partendo da questo presupposto, la Svizzera deve presentare una dichiarazione secondo la quale l'autorità competente del nostro Paese può informare le persone interessate prima di trasmettere informazioni a un'altra Parte (cfr. art. 2 cpv. 1 lett. a dell'avamprogetto del decreto federale). Concretamente questo significa che vengono applicate le prescrizioni sull'informazione della persona interessata e di altre persone legittimate a ricorrere, contenute nella versione valida di volta in volta della LAAF.

Art. 5 Scambio di informazioni su domanda

Per quanto riguarda il contenuto e la portata dello scambio di informazioni su domanda previsto nella Convenzione sull'assistenza amministrativa, esso corrisponde allo standard dell'OCSE, come è stabilito in particolare nell'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE e nel relativo commentario. Comprende anche domande raggruppate (cfr. le spiegazioni in merito nei n. marg. 50 e 167 del commentario sulla Convenzione sull'assistenza amministrativa). In linea di principio, le CDI, i TIEAs e la Convenzione sull'assistenza amministrativa sono strumenti equivalenti per convenire uno scambio di

informazioni su domanda conforme allo standard. Per quanto riguarda le Parti con cui la Svizzera ha concordato una CDI con una clausola di scambio di informazioni conforme allo standard o un TIEA, l'articolo 5 in linea di massima non comporta un'estensione della portata materiale dell'obbligo ad accordare l'assistenza amministrativa. Vi possono invece essere differenze nella durata dell'applicabilità. Con l'adesione alla Convenzione sull'assistenza amministrativa la Svizzera aumenta il numero di Stati partner con i quali può scambiare informazioni su domanda (cfr. in merito il n. 1.3).

L'esecuzione dello scambio di informazioni su domanda in applicazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa è disciplinata nella LAAF (cfr. in merito art. 1 cpv. 1 lett. b LAAF).

Art. 6 Scambio automatico di informazioni

L'articolo 6 della Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede che due o più Parti possano convenire in determinati casi e secondo una procedura concordata congiuntamente di scambiare informazioni automaticamente ai sensi dell'articolo 4. Affinché sia attivato lo scambio automatico di informazioni occorre quindi un accordo supplementare.

L'articolo 6 della Convenzione sull'assistenza amministrativa non si esprime in merito alla competenza a livello nazionale per concludere un accordo sullo scambio automatico di informazioni. Per determinati Stati questo articolo offre una base giuridica sufficiente per poter introdurre lo scambio automatico di informazioni mediante un accordo amministrativo tra autorità competenti. Nella legislazione svizzera in vigore non esiste una base sufficiente per un tale modo di procedere (vedi in merito anche il n. 1.3). Se la Svizzera volesse convenire lo scambio automatico di informazioni con altre Parti in base all'articolo 6 della Convenzione sull'assistenza amministrativa, sarebbe necessario un accordo supplementare che l'Assemblea federale dovrebbe approvare.

Il 19 novembre 2014 il Consiglio federale ha approvato la firma dell'MCAA e l'ha sottoscritto lo stesso giorno. L'MCAA e quindi l'introduzione dello scambio automatico di informazioni è oggetto di un avamprogetto separato (cfr. n. 1.3). Poiché l'MCAA si basa sull'articolo 6 della Convenzione sull'assistenza amministrativa, l'entrata in vigore di quest'ultima è la condizione per introdurre lo scambio automatico di informazioni mediante l'MCAA.

Art. 7 Scambio spontaneo di informazioni

Nello scambio spontaneo di informazioni una Parte comunica volontariamente informazioni di cui dispone a un'altra Parte, partendo dal presupposto che possano interessare a quest'ultima. A differenza dello scambio di informazioni su domanda, la trasmissione di informazioni avviene senza domanda preliminare («spontaneamente»). Rispetto allo scambio automatico di informazioni non viene stabilito in via preliminare con una o più delle altre Parti quali informazioni (ad es. ricavi periodici a titolo di interessi) trasmettere sistematicamente e a intervalli regolari.

Lo scambio spontaneo di informazioni è uno strumento nuovo per la Svizzera nelle relazioni con gli altri Stati. All'interno della Svizzera le autorità fiscali effettuano lo scambio spontaneo di informazioni in applicazione degli articoli 111 e 112a della legge federale del 14 dicembre 1990¹⁰ sull'imposta diretta (LIFD), degli articoli 39 e 39a della legge federale del 14 dicembre 1990¹¹ sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) e degli articoli 36 e 36a della legge federale del 13 ottobre 1965¹² sull'imposta preventiva (LIP).

Par. 1

Il paragrafo 1 dell'articolo 7 elenca i seguenti casi in cui una Parte trasmette spontaneamente informazioni a un'altra Parte, ovvero quando:

- a. vi sono motivi di ritenere che esista una riduzione d'imposta in un'altra Parte;
- b. un contribuente ottiene, nella prima Parte, una riduzione o un'esenzione che comporterebbe un aumento d'imposta nell'altra Parte;

¹⁰ RS 642.11

¹¹ RS 642.14

¹² RS 642.21

- c. un'operazione tra contribuenti residenti in diverse Parti avviene tramite uno o più Paesi in modo che possa risultare una diminuzione d'imposta in una o in entrambe le Parti;
- d. vi sono motivi di ritenere che esiste una diminuzione d'imposta dovuta a trasferimenti fittizi di utili tra gruppi d'impresе;
- e. a seguito di informazioni che una Parte ha ricevuto da un'altra Parte, la prima Parte è venuta a conoscenza di informazioni che potrebbero essere utili alla determinazione dell'imposta nell'altra Parte.

Nel 2006 l'OCSE ha approvato un manuale che dovrebbe fornire un aiuto pratico nell'esecuzione delle diverse forme dell'assistenza amministrativa¹³. Nel secondo capitolo di questo manuale si affronta la tematica dello scambio spontaneo di informazioni. Le spiegazioni e gli esempi che seguono sono ripresi da questo manuale.

Lo scambio spontaneo di informazioni per sua natura si basa sulla cooperazione e collaborazione attiva delle autorità fiscali locali (ad es. ispettori fiscali ecc.). Per esperienza le informazioni scambiate spontaneamente si dimostrano utili, perché riguardano in generale determinate domande che sono state individuate o scelte da funzionari tributari dello Stato che ha trasmesso le informazioni durante o dopo un controllo o un altro tipo di indagine fiscale.

L'efficacia dello scambio spontaneo di informazioni dipende essenzialmente dalla motivazione e dalla volontà dei funzionari dello Stato che le trasmette. È importante pertanto che i suoi funzionari tributari trasmettano automaticamente alle autorità competenti le informazioni che possono essere interessanti per l'altra Parte. Per questo motivo le autorità fiscali devono sviluppare strategie per sostenere e promuovere lo scambio spontaneo di informazioni. Al riguardo occorre tenere presente che la trasmissione di informazioni utili aumenta la probabilità di ricevere in cambio anche informazioni utili per sé.

I seguenti esempi dimostrano l'esistenza di diversi scenari che possono portare a uno scambio spontaneo di informazioni:

- Da un controllo della società X nello Stato A risulta che alla voce spese generali è stato effettuato un pagamento di oltre 40 000 Euro a una società Y non collegata con sede nello Stato B. Da una verifica dei conti risulta che questo importo è stato effettivamente versato alla società Y, ma da un controllo del conto corrente bancario della società X risulta che lo stesso giorno sono stati effettuati due versamenti, uno di oltre 25 000 Euro e l'altro di oltre 15 000 Euro. L'ispettore tributario nota il seguente appunto nell'agenda del direttore: «François Z» (che ha fornito le prestazioni dirigenziali) ha richiesto che fosse effettuato un versamento di 25 000 Euro sul conto della società Y e uno di 15 000 sul suo conto bancario personale. Poiché l'ispettore sospetta che il secondo versamento non sia stato registrato nella contabilità della società Y, e quindi ritiene che questa informazione sia interessante per l'amministrazione delle contribuzioni dello Stato B, avvia uno scambio spontaneo di informazioni con lo Stato B tramite l'autorità competente.
- All'autorità fiscale dello Stato A sono state trasmesse informazioni anonime che dimostrano che Jean X, residente nello Stato A, ha ricevuto elevate somme in contanti che suo padre ha depositato nel suo conto bancario nello Stato B. Suo padre possiede un ristorante. Jean X ha dichiarato che suo padre avrebbe versato queste somme per due motivi: (1) per eludere l'imposizione degli utili del suo ristorante trasferendo importi elevati all'estero e (2) per sostenere finanziariamente suo figlio nello Stato A. Da un controllo della situazione fiscale di Jean X si evince che egli non ha mai presentato una dichiarazione fiscale, sebbene i suoi estratti conto attestino che dalle somme versategli da suo padre abbia ottenuto cospicui proventi da interessi imponibili. L'ispettore calcola che nell'anno fiscale 2003 sono stati versati complessivamente 50 000 Euro in più tranche sul conto corrente bancario di Jean X. Egli parte dal presupposto che le informazioni raccolte potrebbero essere interessanti per l'amministrazione delle contribuzioni dello Stato B, poiché sospetta che questi proventi non siano stati dichiarati in

¹³ Disponibile sul sito Internet: www.oecd.org/ctp > Exchange of information > OECD Manual on Information Exchange.

quello Stato. Parla della questione con l'autorità competente per avviare uno scambio spontaneo di informazioni con lo Stato B. Le informazioni scambiate comprendono, in particolare, la copia di un rapporto, copie di ricevute bancarie importanti e il nome del padre di Jean X.

- Per evitare i casi di doppia imposizione del reddito da lavoro, lo Stato A utilizza il metodo di esenzione fiscale. Maria, che risiede nello Stato A, ne ha beneficiato in quanto nell'anno fiscale 2003 ha lavorato per più di 183 giorni nello Stato B. Poiché la CDI tra questi due Paesi conferisce allo Stato B il diritto di tassare il reddito da lavoro di Maria, lo Stato A comunica spontaneamente allo Stato B di aver concesso a Maria un'esenzione fiscale nell'anno fiscale 2003.

I casi elencati nell'articolo 7 in merito a quando deve essere effettuato un scambio spontaneo di informazioni, costituiscono la base di diritto materiale per lo scambio spontaneo di informazioni. Il Consiglio federale può disciplinare dettagliatamente in un'ordinanza gli obblighi connessi a questo articolo (cfr. in merito l'art. 22a cpv. 4 avamprogetto LAAF). Inoltre, il DFF deve poter emanare istruzioni per disciplinare determinati aspetti pratici e la collaborazione tra le autorità federali e quelle cantonali (cfr. in merito l'art. 22a cpv. 5 avamprogetto LAAF). In questo contesto esse si basano sugli standard internazionali e sulla prassi di altri Stati in quest'ambito. A livello internazionale il Forum dell'OCSE sulle pratiche fiscali dannose (*Forum on Harmful Tax Practices, FHTP*) sta sviluppando un contesto per lo scambio spontaneo di informazioni mediante procedure di ruling fiscale in materia di imposizione delle persone giuridiche. Tuttavia, in questo articolo attualmente non compaiono ulteriori raccomandazioni o precisazioni internazionali sugli obblighi. Il DFF ha istituito un gruppo di lavoro con gli attori interessati per predisporre l'ordinanza del Consiglio federale e le istruzioni del DFF.

Par. 2

Nel caso delle informazioni trasmesse spontaneamente si tratta di dati che sono già disponibili alle autorità fiscali di una Parte. L'autorità fiscale di una Parte non è obbligata ad acquisire informazioni da altri possessori delle stesse per lo scambio spontaneo di informazioni. In linea di massima, nello scambio spontaneo di informazioni possono essere scambiati tutti i tipi di dati, incluse le informazioni bancarie.

Affinché lo scambio spontaneo di informazioni funzioni, esse devono poter essere qualificate come importanti. Nel paragrafo 2 dell'articolo 7 la Convenzione sull'assistenza amministrativa stabilisce pertanto che ogni Parte adotti le misure e attui le procedure necessarie affinché le informazioni di cui al paragrafo 1 le pervengano ai fini della loro trasmissione a una Parte. Le basi giuridiche per i provvedimenti e le procedure necessarie in Svizzera devono essere introdotte nella LAAF (cfr. in merito art. 22a–22e avamprogetto LAAF).

Art. 8 Controlli fiscali simultanei

Su richiesta di una delle Parti, due o più Parti si consultano per determinare i casi oggetto di un controllo fiscale simultaneo e le procedure da rispettare. Ogni Parte verifica nel suo territorio la situazione fiscale di una o più persone allo scopo di scambiare le informazioni così ottenute con le altre Parti che hanno effettuato simultaneamente controlli fiscali. In casi transfrontalieri i controlli fiscali simultanei tra le autorità fiscali di due o più Parti possono rappresentare uno strumento efficace per contrastare la sottrazione d'imposta. L'articolo 8 crea la base giuridica per tale collaborazione. Tuttavia, essa non è vincolante, poiché ogni Parte si riserva il diritto di decidere se partecipare o meno in un caso concreto ai controlli fiscali simultanei.

Art. 9 Controlli fiscali all'estero

Su domanda dell'autorità competente dello Stato richiedente, l'autorità competente dello Stato richiesto può autorizzare i rappresentanti dell'autorità competente dello Stato richiedente ad assistere alla parte pertinente di un controllo fiscale nello Stato richiesto. Non è obbligatorio accogliere tale domanda, ma l'autorità competente dello Stato richiesto può decidere di volta in volta ogni singola domanda. Inoltre, è possibile fare una dichiarazione con cui si manifesta l'intenzione di non accettare, in linea di principio, tali domande (cfr. par. 3). Tale dichiarazione può essere fatta o ritirata in qualsiasi momento. Due territori dei Paesi Bassi (Curaçao e Saint Martin) hanno l'hanno fatta per determinate imposte (stato: 4 dicembre 2014).

Secondo l'articolo 271 numero 1 del Codice penale¹⁴ (CP), chiunque, senza esservi autorizzato, compie sul territorio svizzero per conto di uno Stato estero atti che spettano a poteri pubblici è punito con una pena detentiva sino a tre anni o con una pena pecuniaria e, in casi gravi, con una pena detentiva non inferiore a un anno. L'esecuzione di un controllo fiscale in Svizzera si qualifica in linea di principio come un atto d'ufficio che rientra nel campo di applicazione di questa disposizione. Per non violare l'articolo 271 numero 1 CP occorre pertanto un'autorizzazione che attualmente non è prevista dal diritto svizzero. In nessuna CDI o in nessun TIEA è stata convenuta la possibilità di effettuare controlli fiscali all'estero.

Partendo da questo presupposto la Svizzera deve fare una dichiarazione nella quale manifesta l'intenzione di non accettare in linea di principio tali domande (cfr. art. 2 cpv. 1 lett. b dell'avamprogetto del decreto federale).

Art. 10 Informazioni contraddittorie

Questo articolo prevede che una Parte che nell'ambito dell'assistenza amministrativa riceve informazioni da un'altra Parte, ne informa la Parte che le ha fornite, purché esse si discostino notevolmente dalle informazioni già disponibili. In questo modo la Parte che ha le inviate è messa in condizione di verificare la correttezza delle informazioni di cui dispone.

Sezione II: Assistenza al recupero

Nella Sezione II la Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede una stretta collaborazione nel recupero di crediti fiscali. L'assistenza amministrativa nel recupero consiste nel fatto che uno Stato possa aiutare un altro Stato nel recupero di crediti fiscali nei confronti di persone che dispongono di valori patrimoniali nello Stato richiesto. L'assistenza al recupero viene accordata solo su domanda. In linea di principio lo Stato richiesto deve recuperare le imposte come se fossero le proprie e utilizzare a tal fine i mezzi che gli competono in base al proprio ordinamento giuridico. È anche possibile chiedere a uno Stato di adottare provvedimenti conservativi come la confisca di oggetti o il blocco di conti bancari (cfr. art. 12 della Convenzione sull'assistenza amministrativa). L'assistenza al recupero secondo la suddetta Convenzione corrisponde nel contenuto all'articolo 27 del Modello di convenzione dell'OCSE. Questa forma di collaborazione è facoltativa e secondo il commentario sul Modello di convenzione dell'OCSE deve essere concordata solo se, dopo aver ponderato diversi fattori, entrambi gli Stati giungono alla conclusione che nel caso concreto una tale collaborazione ha senso¹⁵. Si deve esaminare, in particolare, se i sistemi fiscali, le amministrazioni delle contribuzioni e i sistemi giuridici di entrambi gli Stati sono strutturati in maniera analoga per quanto concerne la tutela dei diritti fondamentali dei contribuenti, se l'assistenza al recupero offre vantaggi equilibrati e reciproci per entrambe le Parti, in che misura le amministrazioni delle contribuzioni di entrambe le Parti saranno in grado di accordare efficacemente assistenza al recupero, se i flussi commerciali e di investimenti tra entrambe le Parti sono sufficientemente elevati per giustificare questo tipo di collaborazione. Anche secondo la Convenzione sull'assistenza amministrativa questa forma di collaborazione è facoltativa e può essere esclusa mediante riserva (cfr. art. 30 par. 1 lett b della Convenzione sull'assistenza amministrativa). 23 Stati e territori hanno sfruttato questa opportunità (Albania [in parte], Anguilla, Argentina, Austria, Belize, Bermuda, Canada, Cipro, Colombia, Costa Rica, Giappone [in parte], Gibilterra, Guernsey, Irlanda, Isola di Man, Isole Cayman, Isole di Turks e Caicos, Isole Vergini Britanniche, Jersey, Malta [in parte], Montserrat, Slovacchia [in parte] e Stati Uniti) (stato: 4 dicembre 2014).

Finora la Svizzera non ha convenuto di fornire un'assistenza globale al recupero in nessuna CDI e in nessun TIEA. Solamente nella CDI del 30 gennaio 1974¹⁶ tra la Svizzera e l'Austria è stata concordata con il Protocollo del 21 marzo 2006, l'assistenza al recupero per quanto concerne l'imposta sui salari. La soluzione ivi riportata è collegata all'imposizione dei frontalieri contestualmente abolita e al cambio di metodo adottato dall'Austria per evitare le doppie imposizioni sul reddito da attività lucrativa dipen-

¹⁴ RS 311.0

¹⁵ Cfr. spiegazioni dell'OCSE all'art. 27 del Modello di convenzione dell'OCSE, pag. 434. Disponibile sul sito www.oecd.org > Topics > Tax > Tax Treaties > OECD Model Tax Convention > 2014 OECD Model Tax Convention: Condensed Version.

¹⁶ Art. 26a della CDI; RS 0.672.916.31

dente passando dal metodo dell'esenzione al metodo del computo. In nessun Stato esiste una situazione analoga e pertanto la Svizzera ritiene che questo tipo di assistenza amministrativa non sia necessaria.

Partendo da questo presupposto la Svizzera deve presentare riserva ai sensi della lettera b del paragrafo 1 dell'articolo 30 della Convenzione sull'assistenza amministrativa (cfr. art. 1 cpv. 3 dell'avamprogetto del decreto federale).

Sezione III: Notifica di documenti

Art. 17 Notifica di documenti

Par. 1

Questa forma di collaborazione tra autorità fiscali ha lo scopo di agevolare la notifica di documenti ai contribuenti all'estero. Su domanda di una Parte, l'altra Parte notifica documenti emessi nello Stato richiedente alle persone residenti nello Stato richiesto. L'assistenza amministrativa nella notifica di documenti rientra nell'ambito non obbligatorio della Convenzione sull'assistenza amministrativa e può essere esclusa mediante riserva (cfr. art. 30 par. 1 lett. d della Convenzione). 16 Stati e territori hanno sfruttato questa opportunità (Albania [in parte], Argentina, Belize, Bermuda, Canada, Colombia, Corea del Sud, Costa Rica, Gibilterra, Guernsey, Isola di Man, Irlanda, Jersey, Malta [in parte], Stati Uniti e Sudafrica) (stato: 4 dicembre 2014).

La Svizzera ha convenuto una tale assistenza per la notifica solo con la Francia per quanto concerne determinate imposte¹⁷. L'assistenza per la notifica serve ad applicare il diritto tributario in situazioni internazionali. Tuttavia, comporta un onere amministrativo elevato. Il Consiglio federale ritiene pertanto che l'assistenza per la notifica non debba essere estesa ad altri Stati. La Svizzera deve quindi avvalersi della possibilità di presentare una riserva (cfr. spiegazioni all'art. 17 par. 3 della Convenzione sull'assistenza amministrativa).

Par. 3

Il paragrafo 3 dell'articolo 17 consente alle Parti di procedere direttamente a mezzo posta alla notifica di documenti a una persona residente nel territorio dell'altra Parte. Questa disposizione può comprendere, in particolare, documenti nel quadro di una procedura di tassazione, del recupero o della notifica mediante una procedura di assistenza amministrativa in corso. È possibile presentare una riserva a questo capoverso, benché questo articolo preveda che in linea di principio si debba concedere l'assistenza per la notifica (cfr. art. 30 par. 1 lett. e della Convenzione sull'assistenza amministrativa). Per contro, è anche possibile presentare una riserva solo per l'assistenza per la notifica, ma non per la notifica diretta a mezzo posta.

In Svizzera la notifica diretta a mezzo posta di documenti con contenuto vincolante da parte di autorità estere a destinatari che si trovano in Svizzera è considerata come esecuzione illecita di un atto ufficiale sul territorio svizzero¹⁸. Tuttavia, non costituisce un atto d'ufficio vietato, in particolare, se è prevista in un accordo internazionale¹⁹. In Svizzera è già possibile notificare direttamente a mezzo posta documenti nel quadro di alcuni accordi multilaterali e bilaterali.

Con la crescente internazionalizzazione delle relazioni aumentano le situazioni per cui una persona residente in Svizzera è in parte tassata anche all'estero, ad esempio a causa di un immobile ubicato

¹⁷ Art. 28^{bis} della CDI; RS **0.672.934.91**

¹⁸ Art. 271 CP per le autorità estere in Svizzera e art. 299 CP, al contrario, per le autorità svizzere all'estero.

¹⁹ Art. 16 del Secondo Protocollo addizionale alla Convenzione europea di assistenza giudiziaria in materia penale (RS **0.351.12**), art. 52 CAS (il testo non è pubblicato nella RS [vedi sito Internet sull'assistenza giudiziaria internazionale: <http://www.rhf.admin.ch/rhf/de/home/straf/recht/multilateral/sdue.html>], art. 28 dell'Accordo di cooperazione fra la Confederazione Svizzera, da un lato, e la Comunità europea e i suoi Stati membri dall'altro, per lottare contro la frode e ogni altra attività illegale che leda i loro interessi finanziari (RS **0.351.926.81**) e precedenti Accordi aggiuntivi che completano la Convenzione europea di assistenza giudiziaria in materia penale con la Francia (art. X; RS **0.351.934.92**), l'Italia (art. XII; RS **0.351.945.41**), la Germania (art. IIIA; RS **0.351.913.61**) e l'Austria (art. IX, RS **0351.916.32**) in combinato disposto con l'articolo 32 dell'Accordo del 27 aprile 1999 tra la Confederazione Svizzera, la Repubblica d'Austria e il Principato del Liechtenstein sulla cooperazione transfrontaliera delle autorità preposte alla sicurezza e alla dogana (RS **0.360.163.1**).

all'estero o di un'attività lucrativa svolta all'estero. Se in tali casi lo Stato estero non può notificare direttamente documenti al contribuente o al suo rappresentante, le singole leggi di solito prevedono misure sostitutive che fungono da notifica (ad es. la pubblicazione nell'organo di pubblicazione ufficiale o l'affissione presso l'Ufficio delle contribuzioni). È fortuito che il contribuente venga a conoscenza di documenti notificati in quel modo. È altrettanto aleatorio che il contribuente possa attivarsi in merito a tali documenti e possa adottare rimedi giuridici nei tempi stabiliti. Il Consiglio federale propone pertanto di consentire la notifica diretta di documenti a mezzo posta. Di conseguenza, la Svizzera non deve presentare alcuna riserva al paragrafo 3 dell'articolo 17 della Convenzione sull'assistenza amministrativa in materia fiscale.

Sezione IV: Disposizioni comuni alle diverse forme di assistenza

Art. 18 Informazioni fornite dallo Stato richiedente

Questo articolo elenca le informazioni che devono essere contenute in una domanda di assistenza amministrativa. Lo scambio di informazioni può avvenire solo se la domanda è formulata in maniera il più possibile dettagliata e contiene il maggior numero possibile di informazioni. Con i dati elencati al paragrafo 1 dell'articolo 18 si devono evitare le cosiddette *fishing expeditions*. Tuttavia devono essere interpretate in senso lato per non ostacolare uno scambio efficace di informazioni. L'articolo 18 è conforme allo standard dell'OCSE e pertanto deve essere interpretato in particolare ai sensi dell'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE e dei relativi commentari. L'articolo 6 capoverso 2 LAAF prevale. Di seguito vengono elencati solo gli elementi che sono importanti per le forme di assistenza amministrativa per cui non deve o non può essere presentata riserva.

Se necessario, le domande che vengono presentate applicando la Convenzione sull'assistenza amministrativa devono contenere le seguenti informazioni:

- a. l'autorità all'origine della domanda;
- b. il nome, l'indirizzo o qualsiasi altro dettaglio che permetta di identificare la persona oggetto della domanda presentata;
- c. nel caso di una domanda di informazioni, la forma in cui lo Stato richiedente desidera riceverle;
- d. in ogni caso se la domanda è conforme alla legislazione e alla prassi amministrativa dello Stato richiedente. Inoltre lo Stato richiedente deve spiegare che in linea di principio ha esaurito tutte le misure disponibili, ragionevolmente previste dalla sua legislazione e dalla sua prassi amministrativa (cfr. art. 21 par. 2 lett. g della Convenzione sull'assistenza amministrativa).

Dopo che è stata presentata una domanda, lo Stato richiedente deve informare lo Stato richiesto, se viene a conoscenza di eventuali nuovi fatti. In generale, lo Stato richiedente deve cercare per quanto possibile di minimizzare il dispendio per lo Stato richiesto.

Art. 20 Risposta alla domanda di assistenza

Par. 1 e 2

Lo Stato richiesto deve informare il più presto possibile lo Stato richiedente se può accogliere o meno la domanda. Se viene dato seguito alla domanda, lo Stato richiesto deve informare lo Stato richiedente in merito alle misure prese e al risultato della sua assistenza (par. 1). Se la domanda è respinta, lo Stato richiesto informa lo Stato richiedente indicando i motivi che hanno portato alla reiezione della domanda (par. 2). Lo Stato richiedente deve avere la possibilità di migliorare o completare la sua domanda. L'articolo 6 capoverso 3 LAAF prevede una norma analoga. Se la procedura si prolunga, lo Stato richiesto informa lo Stato richiedente sullo stato di avanzamento dei lavori.

Par. 3

Se, nel caso di una domanda di informazioni, lo Stato richiedente ha indicato la forma in cui desidera riceverle e se lo Stato richiesto è in grado di farlo, quest'ultimo fornisce le informazioni nella forma desiderata. Questo impegno vale solo se lo Stato richiesto è in grado di soddisfare la richiesta che riguarda la forma.

Art. 21 Protezione delle persone e limiti dell'obbligo di assistenza

Questo articolo si prefigge di conciliare l'interesse per una collaborazione il più efficace possibile tra le autorità fiscali con gli interessi del contribuente e dello Stato richiesto. Contiene diversi limiti dell'obbligo di fornire assistenza amministrativa che sono conformi allo standard dell'OCSE, ragione per cui questo articolo deve essere interpretato in particolare ai sensi dell'articolo 26 del Modello di Convenzione dell'OCSE del relativo commentario. Le seguenti spiegazioni si limitano alle forme di assistenza amministrativa per cui non può essere formulata o presentata alcuna riserva.

Par. 1

Il paragrafo 1 dell'articolo 21 afferma che i diritti e le garanzie accordati alle persone dalla legislazione e dalla prassi amministrativa nello Stato richiesto non vengono pregiudicati. Il principio che il diritto e la prassi amministrativa dello Stato richiesto sono rispettati, è realizzata anche in altri punti della Convenzione sull'assistenza amministrativa, ad esempio nel paragrafo 3 dell'articolo 4 di tale Convenzione. Contestualmente nel commentario si afferma però che questi diritti e garanzie non dovrebbero essere utilizzati in modo da vanificare l'obiettivo della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Per quanto concerne l'informazione delle persone interessate prima che siano trasmesse le informazioni a un altro Stato, ciò significa ad esempio che devono essere previste eccezioni a questa notifica (cfr. spiegazioni all'art. 4 par. 3 della Convenzione sull'assistenza amministrativa). In quanto alla Svizzera, il principio significa che le prescrizioni della LAAF e la prassi delle autorità fiscali svizzere non vengono pregiudicate dalla Convenzione sull'assistenza.

Par. 2 lett. a, c, d, e

In linea di principio, le lettere a, c, d, e del paragrafo 2 sono conformi all'articolo 26 del Modello di Convenzione dell'OCSE e pertanto devono essere interpretate ai sensi delle spiegazioni all'articolo 26 di tale Modello di convenzione.

In merito alla lettera e del paragrafo 2 occorre precisare che in questo caso non solo può essere applicata un'imposizione nello Stato richiedente che contrasta con una CDI, ma anche un'imposizione nello Stato richiedente che è in contrasto con tutti i principi di imposizione vigenti in generale o con un accordo che lo Stato richiesto ha concluso con lo Stato richiedente. Una violazione dei principi di imposizione vigenti in generale possono essere, ad esempio, un'imposizione con effetti confiscatori o una sanzione eccessiva di reati fiscali nello Stato richiedente.

Par. 2 lett. b

La lettera b del paragrafo 2 precisa che lo Stato richiesto non è obbligato ad adottare misure contrarie all'ordine pubblico. Esso è conforme a un principio fondamentale della collaborazione internazionale per cui uno Stato non deve adottare misure per un altro Stato che sono contrarie all'ordine pubblico.

Par. 2 lett. f

La lettera f del paragrafo 2 contiene il principio della non discriminazione. Nel Modello di convenzione dell'OCSE questo concetto è contenuto nell'articolo 24 (non discriminazione) collegato al paragrafo 1 dell'articolo 26 (nessuno scambio di informazioni se l'imposizione è in contrasto con la Convenzione). Inoltre, la lettera f del paragrafo 2 corrisponde al paragrafo 5 dell'articolo 5 del Modello di convenzione dell'OCSE e pertanto deve essere interpretato ai sensi del commentario su tale Modello di convenzione. Lo Stato richiesto può respingere una domanda di assistenza amministrativa se a parità di condizioni le informazioni chieste dallo Stato richiedente sono discriminatorie nei confronti di cittadini dello Stato richiesto rispetto a cittadini della Parte richiedente.

Par. 2 lett. g

Lo Stato richiesto può negare l'assistenza amministrativa se lo Stato richiedente non ha esaurito tutte le misure previste dalla sua legislazione o dalla sua prassi amministrativa (cfr. anche l'art. 18 par. 1 lett. f della Convenzione sull'assistenza amministrativa). È fatta salva l'obiezione per cui il ricorso a tali misure comporta difficoltà sproporzionate. Questo requisito è contenuto esplicitamente nel Modello di Accordo sullo scambio automatico di informazioni fiscali (cfr. art. 5 par. 5 lett. g). È contenuto anche nelle spiegazioni all'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE (n. marg. 9a).

Par. 3 e 4

In linea di massima i paragrafi 3 e 4 sono conformi all'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE e pertanto devono essere interpretati ai sensi delle spiegazioni all'articolo 26 di tale Modello di convenzione.

Art. 22 Segreto

L'articolo 22 della Convenzione sull'assistenza amministrativa in materia fiscale disciplina la protezione dei dati e il principio di specialità. Si tratta di principi imprescindibili in relazione allo scambio di informazioni su questioni fiscali. Clausole analoghe sono contenute nell'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE e nel Modello di convenzione dell'OCSE sullo scambio di informazioni fiscali.

Par. 1

Secondo il paragrafo 1 dell'articolo 22 le informazioni ottenute da una Parte in virtù dell'applicazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa devono essere tenute segrete e tutelate alle stesse condizioni previste per le informazioni ottenute in applicazione della legislazione di questa Parte. La Parte richiesta può comunicare alla Parte richiedente quali disposizioni in materia di protezione dei dati personali della sua legislazione interna devono essere rispettate anche dalla sua Parte per garantire il livello necessario di protezione dei dati. Le disposizioni in materia di protezione, tuttavia, non devono andare al di là di quanto è necessario per garantire la protezione dei dati. Questa norma è il risultato del rimando alla legislazione interna di una Parte e serve a garantire una protezione sufficiente dei dati.

Il Consiglio federale deve essere autorizzato a concordare con le autorità competenti delle altre Parti quali disposizioni in materia di protezione dei dati devono essere rispettate (cfr. art. 5a avamprogetto LAAF). Poiché in linea di principio la legislazione svizzera sulla protezione dei dati è conforme ai requisiti internazionali, tali accordi di norma serviranno a garantire che lo Stato partner assicuri il livello necessario di protezione dei dati. Al riguardo si terrà in considerazione che in linea di massima tutti gli Stati conoscono le prescrizioni per la protezione dei dati specifiche per quelli fiscali, poiché è comunemente riconosciuto che tali dati devono essere oggetto di protezione particolare. Per quanto concerne gli Stati con cui la Svizzera in passato ha scambiato dati in base a una CDI o a un TIEA, è possibile fare riferimento alle esperienze fatte in questo ambito. È inoltre possibile riferirsi alle valutazioni nel quadro delle *peer reviews* del Forum globale che ha esaminato 71 degli 84 Stati firmatari (stato: 4 dicembre 2014). A conclusione della *peer review*, nel quadro della quale sono state esaminate sia le basi giuridiche che la prassi, in merito al mantenimento del segreto, 43 Stati sono stati valutati «*compliant*» («conformi»), otto Stati sono stati considerati «*largely compliant*» («ampiamente conformi») e tre Stati hanno ottenuto il giudizio «*partially compliant*» («parzialmente conformi»). Altri 17 Stati hanno superato la prima fase della *peer review* nell'ambito della quale sono state esaminate le basi legali per il mantenimento del segreto. Tutti i 17 Stati hanno ottenuto il giudizio «*in place*» («a posto»). Accordi supplementari in materia di protezione dei dati si renderanno pertanto necessari solo in determinati casi.

Par. 2

Il paragrafo 2 dell'articolo 22 disciplina il principio di specialità. Le informazioni trasmesse possono essere comunicate soltanto alle persone e alle autorità (compresi i tribunali e le autorità di vigilanza) che si occupano dell'accertamento, della riscossione o del recupero delle imposte di questa Parte, dell'esecuzione o del perseguimento penale oppure della decisione di ricorrere a rimedi giuridici inerenti a queste imposte o della vigilanza. Soltanto dette persone o autorità possono utilizzare queste informazioni e unicamente ai fini indicati qui sopra (cfr. tuttavia l'eccezione riportata nell'art. 22 par. 4

della Convenzione sull'assistenza amministrativa). È consentito rivelare le informazioni trasmesse in procedure giudiziarie pubbliche o in una decisione giudiziaria concernente queste imposte. In linea di principio questa norma è conforme al paragrafo 2 dell'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE.

Par. 3

Se una Parte ha escluso determinate imposte dal campo di applicazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa (cfr. art. 30 par. 1 lett. a della Convenzione e le spiegazioni all'art. 2 della Convenzione), le altre Parti non possono utilizzare le informazioni che hanno ricevuto da questa Parte per le imposte che sono state escluse dal campo di applicazione mediante riserva. Per contro, è vietato alla Parte che ha presentato una riserva utilizzare le informazioni ottenute in virtù della Convenzione. La base imponibile elaborata in base alle informazioni ricevute può essere invece utilizzata per più imposte senza violare il paragrafo 3 dell'articolo 22, purché le informazioni non siano inoltrate.

Par. 4

Il paragrafo 4 prevede eccezioni al principio secondo cui le informazioni trasmesse possono essere utilizzate solo per i fini diversi menzionati nell'articolo 22. Le informazioni scambiate possono essere trasmesse anche ad altre autorità per i loro fini (ad es. per la lotta contro il riciclaggio di denaro, la corruzione e il finanziamento del terrorismo) a due condizioni: innanzitutto, l'utilizzo delle informazioni per altri fini deve essere conforme alla legislazione dello Stato richiesto e in secondo luogo, l'autorità competente dello Stato richiesto deve consentire questo utilizzo. In linea di massima questa disposizione corrisponde a quella del paragrafo 2 dell'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE.

In linea di principio allo Stato richiedente è vietato divulgare a un altro Stato le informazioni ricevute. È consentito inoltrarle a un altro Stato solo previo consenso dello Stato richiesto. In questo modo si vuole garantire che uno Stato non riceva informazioni che non potrebbe procurarsi direttamente (ad es. perché questo Stato e quello che ha comunicato le informazioni non hanno concordato uno scambio di informazioni). In questo contesto, l'articolo 20 capoverso 3 LAAF deve essere leggermente adeguato in modo da tenere conto della possibilità di inoltrare informazioni a un'altra Parte, previo consenso dell'autorità che le ha trasmesse (cfr. art. 20 cpv. 3 avamprogetto LAAF).

Art. 23 Procedimenti

Questo articolo stabilisce in quale Stato devono essere avviati procedimenti quando sono coinvolti due Stati (lo Stato richiedente e quello richiesto). Le considerazioni seguenti si limitano alle forme di assistenza amministrativa per le quali non deve o non può essere presentata riserva.

Par. 1

I procedimenti relativi a misure prese dallo Stato richiesto in virtù della Convenzione sull'assistenza amministrativa devono essere avviati davanti alla competente istanza di questo Stato. Per quanto riguarda le misure in materia di assistenza amministrativa prese dalla Svizzera, la possibilità di ricorso e la procedura sono disciplinate nella LAAF.

Par. 3

Lo Stato richiedente o, a seconda dei casi, lo Stato richiesto informa l'altro Stato sulle decisioni adottate in merito ai procedimenti avviati. Sono importanti tutte le decisioni che potrebbero influire sulla procedura di assistenza amministrativa.

Capitolo 5: Disposizioni speciali

Art. 24 Attuazione della Convenzione

Par. 1 e 2

Ai fini dell'attuazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa le Parti comunicano tra di loro tramite le rispettive autorità competenti (cfr. art. 3 par. 1 della Convenzione). La disposizione sottolinea che le Parti non sono tenute a comunicare tramite l'intermediario dei loro Ministeri degli affari esteri. Le autorità competenti possono stabilire di comune accordo le modalità di applicazione della Convenzione. Tali accordi non possono tuttavia essere utilizzati per limitare gli obblighi legali che la

Convenzione impone alle Parti. Inoltre, le autorità competenti delle Parti devono consultarsi e devono sforzarsi di risolvere la situazione per via di amichevole composizione, se lo Stato richiesto ritiene che l'applicazione della Convenzione in un caso particolare potrebbe avere conseguenze gravi e indesiderabili, segnatamente di natura economica o sociale.

L'autorità competente per la Svizzera è il capo del Dipartimento federale delle finanze (DFF) o la persona autorizzata a rappresentarlo (cfr. art. 3 cpv. 3 dell'avamprogetto del decreto federale).

Par. 3-6

La Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede un organo di coordinamento composto da rappresentanti delle autorità competenti delle Parti ed è sotto l'egida dell'OCSE. Gli Stati che hanno firmato la Convenzione, ma non l'hanno ancora ratificata, accettata o approvata possono partecipare alle sedute in qualità di osservatori. L'organo di coordinamento sorveglia l'attuazione della Convenzione e i suoi sviluppi. Può raccomandare modifiche o integrazioni alla Convenzione. Nell'applicazione della Convenzione da parte delle autorità competenti o nel quadro delle procedure giudiziarie possono sussistere questioni d'interpretazione della Convenzione che una Parte può sottoporre all'organo di coordinamento. Tuttavia, i suoi pareri non sono vincolanti, poiché l'organo di coordinamento svolge solo una funzione di consulente. Se sorgono difficoltà o dubbi tra due o più Parti in merito all'attuazione o all'interpretazione della Convenzione, il paragrafo 5 dell'articolo 24 prevede che le Parti regolino la questione di comune accordo e ne informino l'organo di coordinamento. Se una persona interessata ha l'impressione che uno Stato non applichi correttamente la Convenzione, può ricorrere a rimedi giuridici che vengono offerti dalla sua legislazione nazionale, ma non a una procedura amichevole prevista dalla Convenzione.

Art. 25 Lingua

In linea di principio le domande di assistenza amministrativa e le relative risposte devono essere redatte in una delle lingue ufficiali del Consiglio d'Europa e dell'OCSE (ossia in inglese o in francese). Tuttavia, le Parti possono concordare anche bilateralmente un'altra lingua.

Art. 26 Costi

Sempre che le Parti non concordino altrimenti, le spese sostenute per fornire l'assistenza amministrativa sono a carico dello Stato richiesto. Ciò corrisponde al principio generale secondo il quale ogni Stato sostiene i propri costi legati all'assistenza amministrativa. Le spese straordinarie sostenute per fornire l'assistenza amministrativa sono invece a carico dello Stato richiedente. Si può trattare, ad esempio, di costi di una procedura richiesta in particolare dallo Stato richiedente, costi per la trasmissione di informazioni effettuata da terzi nonché costi per esperti o traduttori. Rientrano ugualmente in questa categoria i risarcimenti dei danni che devono essere effettuati a persone interessate a seguito delle misure richieste da uno Stato. Per quanto riguarda lo scambio di informazioni su domanda, si rimanda all'articolo 18 LAAF che è applicabile anche nel quadro della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Per lo scambio spontaneo di informazioni non è necessaria nessuna norma speciale, poiché i costi devono essere sostenuti dalle autorità che lo effettuano e che sono contemporaneamente i proprietari delle informazioni.

Capitolo 6: Disposizioni finali

Art. 27 Altri accordi e impegni internazionali

La Convenzione sull'assistenza amministrativa non pregiudica le possibilità di assistenza previste da altri accordi e impegni esistenti o futuri. Se esistono diverse basi giuridiche per l'assistenza amministrativa (ad es. CDI bilaterali e TIEAs o trattati multilaterali), lo Stato richiedente si riserva la facoltà di scegliere la base giuridica adeguata per la sua domanda (cfr. in merito anche il cap. 2).

Il paragrafo 2 dell'articolo 27 è irrilevante per la Svizzera, poiché non è uno Stato membro dell'Unione europea.

Art. 28 Firma ed entrata in vigore della Convenzione

Par. 1-5

La Convenzione sull'assistenza amministrativa entra in vigore il primo giorno del mese successivo alla scadenza di un periodo di tre mesi dopo la data del deposito dello strumento di ratifica, accettazione o approvazione. Se uno Stato membro del Consiglio d'Europa o dell'OCSE desidera aderire a tale Convenzione nella versione antecedente alla revisione del 2009, deve comunicarlo per scritto.

La Convenzione sull'assistenza amministrativa è stata riveduta nel 2009 per consentire agli Stati non membri del Consiglio d'Europa o dell'OCSE di aderirvi. A tal fine è necessaria una richiesta dello Stato non membro del Consiglio d'Europa o dell'OCSE e una decisione presa di comune accordo dalle Parti tramite l'intermediario dell'organo di coordinamento. La decisione presa di comune accordo dalle Parti esistenti d'invitare gli Stati che lo desiderano a firmare la Convenzione è tra l'altro condizionata dalla prassi e dalla normativa nazionale in materia di riservatezza e di protezione dei dati nonché dalla partecipazione al Forum mondiale. Gli Stati non membri del Consiglio d'Europa o dell'OCSE non possono aderire che alla Convenzione riveduta.

Par. 6 e 7

Le disposizioni della Convenzione sull'assistenza amministrativa si applicano all'assistenza amministrativa che riguarda i periodi di imposizione che iniziano il 1° gennaio o dopo il 1° gennaio dell'anno successivo a quello all'entrata in vigore della Convenzione in riferimento a una Parte o, in assenza di un periodo di imposizione, le disposizioni si applicano all'assistenza amministrativa relativa a obblighi fiscali sorti il 1° gennaio o dopo il 1° gennaio dell'anno successivo all'entrata in vigore della Convenzione per una Parte. Sebbene la Convenzione sull'assistenza amministrativa sia multilaterale, deve essere stabilito per ciascuna relazione bilaterale per quale periodo è consentita l'assistenza amministrativa. La Convenzione deve essere applicabile per entrambe le Parti. La data pertinente a tal fine corrisponde sia alla data di entrata in vigore per la Svizzera, sia, se è insorta una data ulteriore, all'entrata in vigore per l'altra Parte. Due o più Parti possono convenire che l'assistenza amministrativa sia ammessa anche per periodi fiscali o obblighi fiscali anteriori.

Il paragrafo 7 dell'articolo 28 prevede un'eccezione al principio stabilito nel paragrafo 6: le disposizioni della Convenzione hanno effetto dalla data di entrata in vigore in riferimento a una Parte per quanto concerne gli affari fiscali che implicano un atto intenzionale perseguibile in virtù del diritto penale della Parte richiedente in relazione a periodi di imposizione od obblighi fiscali antecedenti all'entrata in vigore della Convenzione. Questo articolo non richiede alcun effetto retroattivo della Convenzione. Ad esempio prima dell'entrata in vigore della Convenzione sull'assistenza amministrativa non è necessario raccogliere casi che possono essere comunicati spontaneamente ai sensi dell'articolo 7 della Convenzione. Per contro, consente dopo l'entrata in vigore di tale Convenzione di comunicare informazioni su casi specifici che adempiono le condizioni del paragrafo 7 dell'articolo 28 se si riferiscono a periodi di imposizione od obblighi fiscali antecedenti all'entrata in vigore della Convenzione.

La disposizione speciale del paragrafo 7 dell'articolo 28 può essere limitata al massimo ai tre anni precedenti l'anno in cui è entrata in vigore la Convenzione sull'assistenza amministrativa (cfr. art. 30 par. 1 lett. della Convenzione). Otto Stati e territori hanno colto questa opportunità (Austria, Bermuda, Costa Rica, Croazia, Isole Vergini Britanniche, Lettonia, Lussemburgo e Slovenia) (stato: 4 dicembre 2014).

Per ragioni giuridiche e legate alla certezza del diritto, la riserva relativa del paragrafo 7 dell'articolo 28 deve essere indicata (cfr. art. 1 cpv. 3 dell'avamprogetto del decreto federale). Se la Convenzione sull'assistenza amministrativa entra in vigore il 1° gennaio 2017, indicando la riserva sarà possibile limitarne l'applicabilità a un periodo che decorre dalla firma apposta dalla Svizzera avvenuta il 15 ottobre 2013, ossia dopo che la Svizzera ha manifestato l'intenzione di aderire alla Convenzione. L'assistenza amministrativa per atti intenzionali perseguibili in virtù del diritto penale della Parte richiedente sarebbe limitata quindi a periodi che decorrono dal 1° gennaio 2014.

Se la Convenzione sull'assistenza amministrativa entra in vigore per la Svizzera il 1° gennaio 2017 o in una data del 2017, l'assistenza amministrativa è concessa dal 1° gennaio 2018. Gli Stati del G20 e il Forum globale auspicano che lo scambio automatico di informazioni venga attuato dal 2016 con un

primo scambio nel 2017 o al più tardi dal 2017 con un primo scambio nel 2018²⁰. Essi mirano a una rapida attuazione della norma dell'OCSE sullo scambio automatico di dati, ma anche a garantire un'applicazione della parità di condizioni tra gli Stati, impedendo che nessuno Stato sfrutti a proprio vantaggio il ritardo nell'attuazione di questa nuova norma. La Svizzera ha comunicato al Forum globale che intende introdurre la base legale per lo scambio automatico di informazioni nei tempi previsti, in modo che gli istituti finanziari elvetici possano iniziare a raccogliere i dati dei conti bancari dei contribuenti stranieri e che un primo scambio di dati possa avvenire nel 2018, a condizione che il Parlamento ed eventualmente il Sovrano approvino per tempo i necessari testi di legge e accordi. Partendo da questo presupposto, il Consiglio federale deve essere autorizzato a concordare con le singole Parti l'applicabilità della Convenzione in periodi che decorrono al più presto dalla data di entrata in vigore della Convenzione sull'assistenza amministrativa (cfr. al riguardo l'art. 4 dell'avamprogetto del decreto federale).

Art. 29 Applicazione territoriale della Convenzione

Al momento della firma o del deposito dello strumento di ratifica, accettazione o approvazione ogni Stato può designare il territorio o i territori in cui è applicabile la Convenzione sull'assistenza amministrativa. Questa disposizione è pensata soprattutto per gli Stati che posseggono territori d'oltremare. Per la Svizzera non è necessaria alcuna dichiarazione.

Art. 30 Riserve

La possibilità di presentare riserve è stata introdotta per consentire l'adesione alla Convenzione sull'assistenza amministrativa agli Stati che non possono fornire assistenza amministrativa completa, come previsto dalla Convenzione sull'assistenza amministrativa per ragioni pratiche, costituzionali o politiche e che pertanto avrebbero dovuto rinunciare ad aderirvi. Presentando una riserva è possibile limitare le imposte coperte dall'assistenza amministrativa e la forma dell'assistenza amministrativa.

Ogni parte può presentare riserve al momento della firma o al momento del deposito dello strumento di ratifica, accettazione o approvazione o in qualsiasi momento successivo. Le riserve possono essere revocate in qualsiasi momento. Le riserve possibili sono elencate dettagliatamente nel paragrafo 2 dell'articolo 30 della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Non è possibile presentare altre riserve. Per una descrizione delle diverse riserve si rimanda al commentario della disposizione la cui riserva ne escluderà o limiterà la portata. Nell'avamprogetto del decreto federale sono elencate le riserve che presenterà la Svizzera. L'avamprogetto prevede inoltre che il Consiglio federale sia autorizzato a ritirare riserve se sono diventate prive d'oggetto (cfr. art. 1 cpv. 4 dell'avamprogetto del decreto federale).

Una Parte che ha formulato una riserva in merito a una disposizione della presente Convenzione non può esigerne l'applicazione da un'altra Parte; essa può, tuttavia, se la riserva è parziale, esigere l'applicazione di questa disposizione nella misura in cui è stata accettata.

Art. 31 Denuncia

La Convenzione sull'assistenza amministrativa può essere denunciata in qualsiasi momento mediante una notifica indirizzata a un Depositario (cfr. art. 32 della Convenzione). La Parte che denuncia la Convenzione rimane vincolata all'obbligo di mantenere il segreto ai sensi dell'articolo 22 della Convenzione, fintanto che è in possesso dei documenti o delle informazioni che ha ricevuto in applicazione della stessa.

Art. 32 Depositari e loro funzioni

Il Consiglio d'Europa e l'OCSE sono i Depositari della Convenzione sull'assistenza amministrativa. L'articolo 32 descrive le loro mansioni. I Depositari informano gli Stati del Consiglio d'Europa e dell'OCSE nonché ogni altra Parte della Convenzione su ogni decisione e notifica o comunicazione relativa ad essa.

²⁰ Il 29 ottobre 2014, 55 Stati e territori hanno annunciato che scambieranno le prime informazioni nel 2017. 34 Stati e territori hanno intenzione di scambiare le prime informazioni nel 2018.

4 Modifica della legislazione in vigore

4.1 Osservazioni preliminari

In linea di principio la Convenzione sull'assistenza amministrativa contiene le basi di diritto materiale per l'assistenza amministrativa tra la Svizzera e le altre Parti. Le basi necessarie per attuare la Convenzione, in particolare quella relativa allo scambio spontaneo di informazioni, devono essere integrate nella legge sull'assistenza amministrativa fiscale (LAAF). Esse sono commentate di seguito.

4.2 Legge federale del 28 settembre 2012²¹ sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale

Introduzione

La Convenzione sull'assistenza amministrativa è un accordo internazionale che prevede uno scambio di informazioni in materia fiscale e pertanto rientra nell'articolo 1 capoverso 1 lettera b LAAF. Di conseguenza, devono rientrare nella LAAF le disposizioni necessarie alla sua attuazione. La modifica principale da apportare a quest'ultima è l'inserimento di nuove disposizioni sullo scambio spontaneo di informazioni. Ciò richiede un adeguamento della struttura della LAAF che sarà suddivisa in sei capitoli (1. Disposizioni generali, 2. Scambio di informazioni su domanda, 3. Scambio spontaneo di informazioni, 4. Trattamento dei dati, obbligo di mantenere il segreto e statistiche, 5. Disposizioni penali, 6. Disposizioni finali). Ad eccezione dei capitoli 2 e 3, in generale i capitoli sono validi indipendentemente dalla forma dello scambio di informazioni.

Art. 1 cpv. 1

La LAAF disciplina l'esecuzione dell'assistenza amministrativa nello scambio di informazioni su domanda e nello scambio spontaneo di informazioni. Non disciplina l'esecuzione dello scambio automatico di informazioni (cfr. le spiegazioni sullo scambio automatico di informazioni al n. 1.3). Per attuare lo scambio automatico di informazioni dovrà essere emanata un'apposita legge separata che sarà oggetto di un avamprogetto separato.

Art. 2 *Competenza*

L'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) esegue l'assistenza amministrativa in materia fiscale sulla base delle CDI, dei TIEAs e in futuro della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Poiché la LAAF disciplinerà anche l'esecuzione dello scambio spontaneo di informazioni, l'attuale formulazione dell'articolo 2 LAAF, che riguarda lo scambio di informazioni su domanda, deve essere adeguato. Nell'articolo 2 si spiega che l'AFC è l'autorità competente nei confronti della persona interessata dallo scambio di informazioni, delle persone legittimate a ricorrere e dell'autorità competente dello Stato partner. Tuttavia, per eseguire l'assistenza amministrativa essa può ricorrere alla collaborazione di altre autorità come ad esempio le amministrazioni cantonali delle contribuzioni (cfr. ad es. art. 11 e 22a avamprogetto LAAF). Se una domanda di assistenza amministrativa è presentata ad un'autorità in Svizzera che non è competente per la risposta, quest'ultima la inoltra d'ufficio e tempestivamente all'AFC.

Art. 3 lett. a, b^{bis} e d

La definizione di persona interessata deve essere completata a seguito dell'introduzione dello scambio spontaneo di informazioni. In questo caso non viene formulata una domanda di assistenza amministrativa, cosicché la persona sulla quale vengono trasmesse spontaneamente informazioni è considerata persona interessata.

Vengono inoltre introdotte le definizioni di scambio di informazioni su domanda e dello scambio spontaneo di informazioni.

²¹ RS 672.5

Art. 4 Principi

Con l'introduzione dello scambio spontaneo di informazioni l'assistenza amministrativa sarà fornita anche senza domanda. L'attuale capoverso 1, secondo il quale l'assistenza amministrativa viene prestata su domanda, deve essere pertanto stralciato senza sostituzione.

L'articolo 4 definisce i principi dello scambio di informazioni. Rimane invariato il fatto che la procedura di assistenza amministrativa deve essere eseguita speditamente (finora cpv. 2, in futuro cpv. 3) e che nello scambio di informazioni su domanda non è ammessa la trasmissione di informazioni su persone che non sono interessate dalla domanda (finora cpv. 3, in futuro cpv. 1). Un nuovo capoverso deve precisare che nell'ambito dello scambio spontaneo di informazioni è ammessa la trasmissione di informazioni su una persona solo nei casi in cui sia previsto dall'accordo applicabile. Per ogni persona sulla quale dovranno essere trasmesse spontaneamente informazioni si dovrà verificare se sono soddisfatte le condizioni per uno scambio spontaneo. Tuttavia, questo capoverso non deve essere interpretato nel senso che non possono assolutamente essere trasmesse informazioni su terzi. Il manuale dell'OCSE del 2006 sullo scambio spontaneo di informazioni²², ad esempio, prevede la comunicazione dell'identità della persona che ha fornito le informazioni trasmesse all'Amministrazione delle contribuzioni, come pure le informazioni sull'intermediario finanziario se quest'ultimo ha effettuato pagamenti o transazioni. La trasmissione di queste informazioni può essere presa in considerazione nel caso in cui il fatto di impedirne l'accesso vanifica l'assistenza amministrativa. In tal caso, però, queste persone hanno la possibilità di ricorrere (cfr. art. 19 cpv. 2 in combinato disposto con l'art. 22d cpv. 2).

Art. 5a Accordi sulla protezione dei dati

Nel paragrafo 1 dell'articolo 22 la Convenzione sull'assistenza amministrativa stabilisce che la Parte che trasmette le informazioni può definire misure di protezione volte al mantenimento del segreto che la Parte che riceve le informazioni deve rispettare (cfr. spiegazioni all'art. 22 di detta Convenzione). In questo modo la Parte che fornisce le informazioni deve poter avere la garanzia di una protezione sufficiente dei dati. L'articolo 5a disciplina la competenza interna per concludere tali accordi e la attribuisce al Consiglio federale nella misura in cui questi ultimi corrispondano almeno alle disposizioni materiali della legge federale del 19 giugno 1992²³ sulla protezione dei dati (LPD).

Art. 9 cpv. 5 e art. 10 cpv. 4

Questi capoversi devono essere spostati in un nuovo articolo 22j (cfr. spiegazioni all'articolo 22j).

Art. 14 cpv. 4, art. 14a cpv. 3^{bis}, cpv. 4 lett. b e cpv. 5 nonché art. 17 cpv. 3

Con la Convenzione sull'assistenza amministrativa si deve creare la base legale che consenta la notifica diretta a mezzo posta di documenti a una persona residente in un'altra Parte (cfr. spiegazioni all'art. 17 par. 3 della Convenzione). Ne consegue che è necessario adeguare le disposizioni che disciplinano l'informazione delle persone legittimate a ricorrere e la notifica della decisione finale nel quadro della procedura di assistenza amministrativa. Se la notifica diretta a mezzo posta è consentita, essa precede la designazione di una persona in Svizzera autorizzata a ricevere notifiche e la pubblicazione nel Foglio federale. L'articolo 21 della legge federale del 20 dicembre 1968²⁴ sulla procedura amministrativa (PA) disciplina quando un termine si intende rispettato nel quadro di una procedura amministrativa. Secondo il capoverso 1 gli atti scritti devono essere consegnati all'autorità oppure, all'indirizzo di questa, a un ufficio postale svizzero o una rappresentanza diplomatica o consolare svizzera al più tardi l'ultimo giorno del termine. Questa norma generale si applica anche nel quadro della Convenzione sull'assistenza amministrativa in materia fiscale per quanto concerne le notifiche a mezzo posta inviate in Svizzera dall'estero.

Art. 20 cpv. 3

La trasmissione a uno Stato terzo di informazioni ottenute nel quadro di una procedura di assistenza amministrativa non è previsto nelle CDI ed è espressamente escluso nei TIEAs in virtù della natura

²² Disponibile sul sito: www.oecd.org/ctp > Topics > Exchange of information > OECD Manual on Information Exchange

²³ RS 235.1

²⁴ RS 172.021

bilaterale di questi accordi. La Convenzione, che è multilaterale, prevede nel paragrafo 4 dell'articolo 22, secondo periodo, che le informazioni fornite da una Parte all'altra Parte possono essere trasmesse da quest'ultima a una terza Parte previa autorizzazione dell'autorità competente della prima Parte. L'articolo 20 capoverso 3 deve essere adeguato in maniera corrispondente. L'AFC è competente per dare l'autorizzazione. Se le informazioni ricevute devono essere inoltrate ad autorità penali per il perseguimento di reati diversi da quelli fiscali, l'AFC rilascia l'autorizzazione in comune accordo con l'Ufficio federale di giustizia.

Art. 21a cpv. 4 e 5

Questi capoversi devono essere spostati nel nuovo articolo 22j (cfr. spiegazioni all'art. 22j).

Art. 22 cpv. 5^{bis}

L'AFC verifica se le informazioni ricevute dall'estero sono di interesse per altre autorità svizzere e le inoltra a queste, purché sia ammesso dall'accordo applicabile e sia previsto dal diritto svizzero (cfr. ad es. l'art. 110 segg. LIFD e gli art. 36 e 37 LIP). Si può trattare di autorità fiscali, ad esempio se le informazioni ricevute a seguito di una domanda di assistenza amministrativa presentata da un'autorità cantonale sono di interesse anche per un'altra autorità fiscale. In questo contesto si devono considerare le limitazioni all'utilizzo previste dalla Convenzione sull'assistenza amministrativa, come ad esempio il fatto che le informazioni ottenute in virtù di tale Convenzione non possono essere utilizzate per le imposte che sono escluse dal campo di applicazione di quest'ultima (cfr. spiegazioni all'art. 22 par. 3 della Convenzione). Tuttavia, si può trattare eccezionalmente, ad esempio, se una trasmissione spontanea o automatica di informazioni è prevista nel diritto interno, anche di autorità che non sono coinvolte nell'accertamento, nella riscossione, nel recupero di imposte o nel perseguimento penale o nella decisione su rimedi giuridici in materia di imposte che rientrano nel campo di applicazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Ad esempio, l'articolo 24 capoverso 2 della legge federale del 16 dicembre 1983²⁵ sull'acquisto di fondi da parte di persone all'estero (LAFE) prevede che le autorità e i funzionari che nell'esercizio della loro funzione accertano o apprendono infrazioni sono tenuti a denunciarle immediatamente all'autorità cantonale competente per il procedimento penale, all'autorità cantonale legittimata a ricorrere o all'Ufficio federale di giustizia. Un obbligo analogo sussiste secondo l'articolo 22a della legge federale del 24 marzo 2000²⁶ sul personale (LPers) per crimini e delitti che in generale essi constatano o sono loro segnalati nell'esercizio della loro funzione. Il diritto vigente prevede un obbligo di comunicazione alle casse di compensazione (art. 9 cpv. 3 della legge federale del 30 dicembre 1946²⁷ sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti; LAVS) anche per quanto concerne i redditi da attività lucrativa indipendente accertati dalle autorità cantonali. L'articolo 22 paragrafo 4 della Convenzione sull'assistenza amministrativa prevede che le informazioni ottenute da una Parte possano essere utilizzate per altri fini, se tali informazioni possono essere impiegate per tali fini secondo la legislazione della Parte che fornisce le informazioni e l'autorità competente di questa Parte ne approva tale impiego. In tal caso, l'AFC riceve l'autorizzazione necessaria.

Art. 22a Principi

Cpv. 1

In linea di principio l'articolo 7 della Convenzione sull'assistenza amministrativa fornisce la base giuridica materiale per lo scambio spontaneo di informazioni. Il Consiglio federale deve essere investito della competenza di disciplinare gli obblighi relativi allo scambio spontaneo di informazioni e si baserà sullo standard internazionale e sulla prassi di altri Stati in materia. Lo standard internazionale è descritto nel commentario sulla Convenzione sull'assistenza amministrativa²⁸ e nel manuale dell'OCSE sullo scambio spontaneo di informazioni²⁹. Inoltre, l'FHTP sta sviluppando un quadro per lo scambio

²⁵ RS 211.412.41

²⁶ RS 172.220.1

²⁷ RS 831.10

²⁸ Disponibile sul sito: www.oecd.org/ctp > Exchange of information > Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters > Explanatory Report of the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters as amended by the 2010 Protocol.

²⁹ Disponibile sul sito: www.oecd.org/ctp > Exchange of information > OECD Manual on Information Exchange.

spontaneo di informazioni mediante procedure di ruling fiscale in relazione all'imposizione delle persone giuridiche. L'ordinanza del Consiglio federale deve favorirne l'attuazione uniforme da parte delle autorità fiscali interessate. Inoltre, deve aumentare la prevedibilità e la certezza del diritto. L'ordinanza deve essere elaborata in stretta collaborazione con queste autorità.

Cpv. 2

Per poter effettuare lo scambio spontaneo di informazioni si deve garantire che le autorità fiscali prendano le misure necessarie per identificare i casi in cui si devono scambiare spontaneamente informazioni ai sensi dell'accordo applicabile. Lo scambio spontaneo di informazioni si basa, per sua natura, sulla cooperazione e collaborazione attiva delle autorità fiscali locali (ad es. ispettori fiscali ecc.). Pertanto, queste ultime devono sviluppare strategie per sostenere e promuovere lo scambio spontaneo di informazioni. In linea di massima sono interessate tutte le autorità fiscali competenti per la riscossione delle imposte che rientrano nel campo di competenza della Convenzione sull'assistenza amministrativa (cfr. spiegazioni all'articolo 2 della Convenzione). Data la struttura federalistica della Svizzera, sono le autorità fiscali federali e cantonali.

Cpv. 3

L'AFC è l'autorità competente in materia di esecuzione dell'assistenza amministrativa (cfr. art. 2). Si deve pertanto garantire che le altre autorità fiscali dell'AFC forniscano le informazioni previste per la trasmissione alle autorità estere competenti. Se, ad esempio, un collaboratore di un'autorità fiscale individua un caso che a suo parere rientra nel campo di applicazione dell'articolo 7 della Convenzione sull'assistenza amministrativa, trasmette le informazioni necessarie all'AFC che si occuperà di seguire la procedura. La trasmissione delle informazioni deve essere effettuata spontaneamente e nei termini stabiliti (cfr. anche le spiegazioni all'art. 5).

Cpv. 4

L'AFC verifica se sono soddisfatte le condizioni dell'accordo applicabile per lo scambio automatico di informazioni e decide quali informazioni trasmettere. Prima di inviarle si deve prestare attenzione alle disposizioni degli articoli 22b–22d che disciplinano la procedura e in particolare i diritti della persona interessata e di altre persone legittimate a ricorrere (cfr. spiegazioni agli art. 22b–22d).

Cpv. 5

Per garantire un'esecuzione uniforme ed efficace dello scambio spontaneo di informazioni, il DFF può esigere che vengano utilizzati determinati moduli e può emanare istruzioni.

Art. 22b–22d

L'informazione della persona interessata e di altre persone legittimate a ricorrere nonché la procedura per lo scambio spontaneo di informazioni si basano sugli stessi principi dello scambio di informazioni su domanda.

In linea di principio la persona interessata e altre persone legittimate a ricorrere vengono informate del previsto scambio spontaneo di informazioni prima che queste siano trasmesse (art. 22b cpv.1). In via eccezionale, queste persone possono essere informate dello scambio spontaneo di informazioni dopo che questo è avvenuto, se lo scopo dell'assistenza amministrativa e il buon esito di un'inchiesta fossero vanificati dall'informazione preliminare (art. 22b cpv.1). Questo capoverso corrisponde sostanzialmente all'articolo 21a capoverso, introdotto nel 2014 per garantire la conformità con lo standard internazionale. In virtù di questo standard, lo scambio effettivo di informazioni non deve essere impedito o ritardato indebitamente dalla necessità di notifica. Questo principio vale sia per lo scambio di informazioni su domanda sia per lo scambio spontaneo di informazioni. Si propone pertanto di utilizzare la stessa formulazione dell'articolo 21a capoverso 1. In assenza di domanda, l'AFC deve stabilire, mettendosi nella posizione dell'autorità straniera, se sono soddisfatte le condizioni per un'informazione a *posteriori*.

L'articolo 22d non rimanda all'articolo 18 LAAF relativo al regolamento delle spese legate allo scambio di informazioni su domanda. Nello scambio spontaneo di informazioni vengono trasmesse informazioni che sono già a disposizione delle autorità fiscali. I costi dello scambio spontaneo di informazioni devono pertanto essere sostenuti dalle autorità e non possono essere addossati a terzi.

Art. 22e Informazioni ricevute spontaneamente dall'estero

La Convenzione sull'assistenza amministrativa si basa sul principio di reciprocità. Non offre alcuna possibilità di rinunciare unilateralmente a fornire assistenza amministrativa. La Svizzera pertanto riceverà informazioni dall'estero senza richiesta preliminare. Un'autorità fiscale deve di norma prendere in considerazione tutte le informazioni di cui dispone nell'applicazione e nell'esecuzione del diritto tributario svizzero. Di conseguenza, l'articolo 22e capoverso 1 stabilisce che le informazioni ricevute spontaneamente dall'estero possono essere utilizzate per l'esecuzione e l'applicazione del diritto tributario svizzero nel rispetto dei limiti dell'accordo (art. 22 della Convenzione sull'assistenza amministrativa). Questo articolo è applicabile a tutti i tipi di informazioni, quindi anche alle informazioni bancarie.

In qualità di autorità competente, l'AFC riceve i dati trasmessi spontaneamente dall'estero e li inoltra alle autorità fiscali interessate.

Per quanto concerne l'articolo 22e capoverso 2 si rimanda alle spiegazioni all'articolo 22 capoverso 5^{bis} che vale per analogia.

Art. 22f Trattamento dei dati

L'articolo 22f autorizza l'AFC a trattare dati personali particolarmente sensibili. Da questa disposizione si evince che l'AFC può trattare anche tutti i dati non classificati come particolarmente sensibili. Il concetto di «trattamento» comprende qualsiasi operazione relativa ai dati personali, particolarmente la loro raccolta, conservazione e utilizzazione (art. 3 lett. e LPD). L'autorizzazione vale sia per i dati ricevuti dalle autorità svizzere che per i dati trasmessi dalle autorità estere. Ragioni di protezione dei dati impongono di limitare i dati necessari all'adempimento dei compiti definiti dalla legge (art. 4 cpv. 3 LPD). Per motivi di trasparenza i dati concernenti i procedimenti e le sanzioni amministrative e penali sono espressamente menzionati. (art. 4 cpv. 3 LPD). I dati in possesso delle autorità cantonali sono assoggettati al diritto cantonale.

Art. 22g Sistema d'informazione

Per trattare i dati ricevuti nel quadro degli accordi applicabili e di questa legge, l'AFC è autorizzata a gestire un sistema d'informazione che può contenere i dati indicati nell'articolo 22f. L'accesso ai dati può essere effettuato esclusivamente da collaboratori dell'AFC oppure, nel caso ad esempio di mandati speciali riferiti a progetti, da personale specializzato da essa controllato. Il capoverso 3 spiega a quali scopi può essere utilizzato il sistema d'informazione. L'AFC è l'organo responsabile di questo sistema d'informazione ai sensi dell'articolo 16 LPD.

Il trattamento dei dati, le categorie dei dati personali elaborati, l'elenco dei dati particolarmente sensibili su procedimenti penali e sanzioni, l'autorizzazione all'accesso e al trattamento, la durata della conservazione dei dati nonché la loro archiviazione e distruzione è disciplinata dall'ordinanza del Consiglio federale (cpv. 4).

Art. 22h Obbligo di mantenere il segreto

L'articolo 22h si basa sull'articolo 39 della legge federale del 15 giugno 2012³⁰ sull'imposizione alla fonte in ambito internazionale (LIFI) nonché all'articolo 10 della legge federale del 17 dicembre 2004³¹ relativa all'Accordo con la Comunità europea sulla fiscalità del risparmio (LFR). Chiunque è incaricato di applicare l'accordo applicabile e la legge è tenuto a mantenere il segreto. Questo obbligo non si applica alle comunicazioni e alle pubblicazioni previste dall'accordo applicabile e dalla legge, come ad

³⁰ RS 672.4

³¹ RS 641.91

esempio per le comunicazioni agli Stati partner o per la pubblicazione nel Foglio federale secondo la LAAF.

In singoli casi il DFF può togliere l'obbligo di mantenere il segreto nei confronti di organi giudiziari o amministrativi. Parimenti non sussiste nessun obbligo di mantenere il segreto se sono soddisfatte le seguenti condizioni: l'accordo applicabile lo consente ed è prevista una base giuridica nel diritto svizzero. Secondo la Convenzione sull'assistenza amministrativa, ad esempio, le informazioni ricevute possono essere ottenute solo dalle persone o dalle autorità (compresi i tribunali e le autorità amministrative o di vigilanza), che si occupano dell'accertamento, della riscossione o del recupero, dell'esecuzione o del perseguimento penale o della decisione sui rimedi giuridici relativi a queste imposte o della vigilanza. Le informazioni possono essere utilizzate anche per altri fini, purché questo utilizzo sia consentito dalla legislazione dello Stato che le fornisce e l'autorità competente di questo Stato l'autorizzi. Per quanto concerne la seconda condizione, l'articolo 22a LPers, ad esempio, stabilisce che gli impiegati dell'Amministrazione federale sono tenuti a denunciare alle autorità di perseguimento penale, ai loro superiori o al Controllo federale delle finanze (CDF) i crimini e i delitti perseguibili d'ufficio che constatano o sono loro segnalati nell'esercizio della loro funzione.

Art. 22i Statistiche

L'AFC può pubblicare le statistiche necessarie per le *peer reviews* del Forum globale. Non sussiste alcun diritto d'accesso alle informazioni che vanno al di là delle statistiche pubblicate dall'AFC ai sensi del capoverso 1. Da un lato, il Forum globale prevede che il principio di confidenzialità non valga per solo per il contenuto delle domande, ma anche per le relazioni bilaterali in materia di scambio di informazioni. È importante che la Svizzera possa applicare la prassi internazionale in questo ambito senza andare oltre la sua portata. Dall'altro lato, le statistiche pubblicate non devono permettere di identificare persone o detentori specifici di informazioni o di dedurre informazioni che rientrano nel segreto professionale. (ad es. quote di mercato o pratiche commerciali).

Art. 22j

Per ragioni di sistematica, le disposizioni penali che finora erano ripartite in diversi articoli della legge (art. 9 cpv. 5, art. 10 cpv. 4 e art. 21a cpv. 4) vengono spostate in un capitolo separato intitolato «Disposizioni penali». Non viene introdotta nessuna nuova disposizione penale. Il rimando al diritto penale amministrativo che finora era contenuto unicamente nell'articolo 21a capoverso 5, si troverà nel capoverso 3. In questo modo si precisa che per il perseguimento di tutte le infrazioni contro le disposizioni penali della LAAF si applica la legge federale del 22 marzo 2014³² sul diritto penale amministrativo (DPA). Inoltre si stabilisce che l'AFC è l'autorità di perseguimento e di giudizio per infrazioni contro queste disposizioni.

5 Ripercussioni della Convenzione sull'assistenza amministrativa e della legislazione di attuazione

5.1 Spese per beni e servizi per il personale

Aderendo alla Convenzione sull'assistenza amministrativa, la Svizzera si impegna nei confronti di 34 nuovi Stati partner (stato: 4 dicembre 2014) a fornire assistenza amministrativa su domanda in materia fiscale. Ciò comporterà un aumento del numero di domande di assistenza amministrativa sia da parte degli Stati partner che della Svizzera, causando un maggior fabbisogno di personale nel Servizio per lo scambio di informazioni in materia fiscale dell'AFC. Secondo la decisione del Consiglio federale del 25 giugno 2014 sulla valutazione complessiva delle risorse umane nel 2014, nel 2015 saranno creati 30 nuovi posti e nel 2016 altri 17 per l'assistenza amministrativa, che inizialmente saranno limitati fino al 2017. La situazione delle risorse sarà valutata nuovamente nel 2017 e il Consiglio federale ne verrà informato. Poiché la Convenzione sull'assistenza amministrativa dovrebbe entrare in vigore nel 2017, il fabbisogno di personale nel Servizio per lo scambio di informazioni in materia fiscale dell'AFC sarà considerata nella valutazione che sarà effettuata nella primavera del 2017.

³² RS 313.0

Inoltre, con la Convenzione sull'assistenza amministrativa sarà introdotta una nuova forma di assistenza amministrativa per la Svizzera, lo scambio spontaneo di informazioni con tutte le Parti. La sua attuazione causerà costi supplementari per il DFF e le amministrazioni delle contribuzioni cantonali. Attualmente non è possibile fare una stima di questi costi, poiché dipende dalle misure già adottate per il controllo della corretta esecuzione ed applicazione del diritto svizzero presso diverse autorità fiscali e dalla regolamentazione che il Consiglio federale e il DFF dovranno introdurre per lo scambio di informazioni in materia fiscale in applicazione dell'articolo 22a capoverso 1 e 5 avamprogetto LAAF.

5.2 Ripercussioni economiche e fiscali

Il rafforzamento della collaborazione con le autorità fiscali delle Parti potrebbe causare un aumento del gettito a seguito di una migliore esecuzione della legislazione fiscale svizzera. Nella misura in cui la Svizzera ottiene più informazioni sull'evoluzione del reddito e della sostanza delle persone tassate in Svizzera, sarebbe in grado di controllare meglio e far rispettare l'applicazione del diritto tributario svizzero. Tuttavia non è possibile fare una stima in merito.

Nel contempo il rafforzamento della collaborazione in materia fiscale potrebbe indurre i contribuenti tassati in altri Stati partner a prelevare i valori patrimoniali depositati in Svizzera. Un tale effetto diminuirebbe i margini degli intermediari finanziari svizzeri e i loro utili, il che potrebbe causare un calo del gettito dell'imposta sugli utili. Tuttavia, rispettando gli standard internazionali, la piazza finanziaria svizzera ci guadagnerebbe in reputazione ed attrattività. Inoltre, il rischio di sanzioni estere contro la Svizzera, ad esempio la sua inclusione in liste nere, che sono basate sul mancato il rispetto degli standard internazionali nell'ambito fiscale e in particolare quelli in materia di trasparenza e scambio di informazioni, sarebbero escluse o notevolmente ridotte. Si può pertanto presupporre che possibili deflussi patrimoniali potrebbero essere compensati a medio e lungo termine da altri afflussi.

6 Rapporto con il programma di legislatura

La Convenzione sull'assistenza amministrativa è stata firmata a Parigi il 15 ottobre 2013. Il progetto non figura nel programma di legislatura 2011-2015. Tuttavia, corrisponde all'obiettivo 3 «stabilità e l'attrattiva della piazza finanziaria sono garantite». Per raggiungere questo obiettivo devono essere adottate misure al fine di sviluppare ulteriormente una piazza finanziaria svizzera che ispiri fiducia, che garantisca un'imposizione conforme e sia competitiva.

7 Aspetti giuridici

7.1 Costituzionalità

Il progetto si basa sull'articolo 54 capoverso 1 della Costituzione federale (Cost.)³³, secondo il quale gli affari esteri sono di competenza della Confederazione. L'articolo 184 capoverso 2 Cost. autorizza il Consiglio federale a firmare e a ratificare trattati internazionali. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost. l'Assemblea federale approva i trattati internazionali ad eccezione di quelli la cui conclusione è di competenza del Consiglio federale in virtù di una legge o trattato internazionale (art. 7a cpv. 1 della legge del 21 marzo 1997³⁴ sull'organizzazione del Governo e dell'amministrazione). La Convenzione sull'assistenza amministrativa è un trattato internazionale la cui approvazione non è di competenza del Consiglio federale, ma dell'Assemblea federale.

³³ RS 101

³⁴ RS 172.010

7.2 Forma dell'atto

Forma dell'atto della Convenzione

In virtù dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost., i trattati internazionali che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione esige l'emanazione di leggi federali, sottostanno a referendum facoltativo. Secondo l'articolo 22 capoverso 4 della legge federale del 13 dicembre 2002³⁵ sul Parlamento per norme di diritto si intendono quelle disposizioni che, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impongono obblighi, conferiscono diritti o determinano competenze. Sono considerate importanti le disposizioni che devono essere emanate sotto forma di legge federale ai sensi dell'articolo 164 capoverso 1 Cost. La Convenzione sull'assistenza amministrativa contiene importanti disposizioni di diritto. Il decreto federale concernente l'approvazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa deve pertanto essere sottoposto a referendum facoltativo ai sensi dell'articolo 141 lettera d n. 3 Cost.

Forma dell'atto di attuazione

Secondo l'articolo 141a Cost. le modifiche costituzionali o delle leggi che servono per l'attuazione di un trattato internazionale sottoposto a referendum possono essere inserite nel decreto di approvazione del trattato. Le modifiche di legge proposte nell'avamprogetto servono per l'attuazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa e risultano direttamente dagli obblighi ivi contenuti. L'avamprogetto dell'atto di attuazione può quindi essere inserito nel decreto di approvazione.

7.3 Delega delle competenze legislative

Ai sensi dell'articolo 22a capoverso 1 LAAF il Consiglio federale è autorizzato a disciplinare nei singoli casi gli obblighi connessi allo scambio spontaneo di informazioni. Questa delega sembra oggettivamente appropriata e consente di tenere conto degli standard internazionali e della prassi di altri Stati.

Il Consiglio federale disciplina in applicazione dell'articolo 22g capoverso 4 LAAF le modalità della gestione del sistema informatico dell'AFC che contiene i dati ricevuti in base all'accordo applicabile e alla LAAF. In particolare disciplina l'organizzazione del sistema informatico, l'accesso ai dati e i tempi di conservazione dei dati. Questa delega è conforme alla prassi comune.

³⁵ RS 171.10