



20 aprile 2016

---

# **Rapporto esplicativo concernente la revisione totale dell'ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale (OAAF)**

---

## Indice

<b>Compendio</b> .....	<b>3</b>
<b>1 Punti essenziali</b> .....	<b>4</b>
1.1 Situazione iniziale.....	4
1.2 Sviluppi internazionali nello scambio spontaneo di informazioni .....	5
1.3 Posizione della Svizzera.....	5
1.4 Punti essenziali del progetto.....	7
1.5 Basi giuridiche .....	7
<b>2 Commento alle disposizioni dell'ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale</b> .....	<b>8</b>
Introduzione.....	8
Sezione 1: Oggetto.....	8
Sezione 3: Scambio spontaneo di informazioni .....	8
Sezione 4: Disposizioni finali.....	14
<b>3 Ripercussioni derivanti dall'attuazione dello scambio spontaneo di informazioni</b> .....	<b>15</b>
3.1 Spese per beni e servizi, spese per il personale.....	15
3.2 Ripercussioni economiche e fiscali .....	16
<b>4 Rapporto con il programma di legislatura</b> .....	<b>16</b>
<b>5 Aspetti giuridici</b> .....	<b>16</b>
<b>Allegato</b> .....	<b>17</b>
<b>Esempi di applicazione relativi agli articoli 8–10 A-OAAF</b> .....	<b>17</b>
Esempio 1 - Decisione fiscale anticipata in relazione con un regime fiscale preferenziale.....	17
Esempio 2 – Decisione fiscale anticipata in relazione con questioni concernenti i prezzi di trasferimento.....	18
Esempio 3 – Decisione fiscale anticipata che consente di ridurre l'utile imponibile in Svizzera, senza che ciò risulti nel conto annuale .....	19
Esempio 4 – Decisioni fiscali anticipate su questioni concernenti gli stabilimenti d'impresa.....	20
Esempio 5 – Decisione fiscale anticipata in relazione con un trasferimento diretto o indiretto di proventi o fondi (il cosiddetto veicolo di investimento strutturato) .....	21

## Compendio

**Con l'adesione alla Convenzione del Consiglio d'Europa e dell'OCSE sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale (Convenzione sull'assistenza amministrativa), la Svizzera introduce lo scambio spontaneo internazionale di informazioni a fini fiscali. La Convenzione sull'assistenza amministrativa e le disposizioni per la sua attuazione contenute nella legge sull'assistenza amministrativa fiscale entreranno in vigore il 1° gennaio 2017. La riveduta legge sull'assistenza amministrativa fiscale prevede che il Consiglio federale disciplini i dettagli relativi agli obblighi connessi allo scambio spontaneo di informazioni. La concretizzazione dello scambio spontaneo di informazioni dovrà essere introdotta nella vigente ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale, la cui revisione è oggetto della presente procedura di consultazione.**

Sebbene alcuni Stati disponessero di basi giuridiche per lo scambio spontaneo di informazioni in materia fiscale ormai da tempo, fino a pochi mesi fa esistevano soltanto raccomandazioni molto generali. Lo scorso anno, infatti, nell'ambito del progetto dell'OCSE e del G20 concernente l'erosione della base imponibile e trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», BEPS) sono state elaborate per la prima volta raccomandazioni di intervento per uno specifico campo di applicazione dello scambio spontaneo di informazioni. Queste raccomandazioni costituiscono uno standard internazionale per le decisioni fiscali anticipate e strumenti analoghi.

Ai sensi dell'articolo 22a capoverso 1 della riveduta legge sull'assistenza amministrativa fiscale, nella concretizzazione dello scambio spontaneo di informazioni la Svizzera deve orientarsi sia agli standard internazionali sia alla prassi di altri Stati. Nell'ambito delle decisioni fiscali anticipate ciò dovrebbe avvenire mediante l'attuazione delle raccomandazioni BEPS nel quadro dell'ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale. In sostanza saranno scambiate informazioni su decisioni fiscali anticipate per cui sussiste un rischio di erosione della base imponibile o di trasferimento degli utili. Lo scambio spontaneo di informazioni non è però limitato alle decisioni fiscali anticipate. Al momento, tuttavia, per altri casi di applicazione mancano raccomandazioni internazionali, ragione per cui la Svizzera deve orientarsi soprattutto alla prassi di altri Stati. La Confederazione e i Cantoni collaboreranno alla concretizzazione graduale dello scambio spontaneo di informazioni in questi ambiti. In tal modo è possibile garantire una solida prassi in materia di scambio spontaneo di informazioni che sia uniforme a livello nazionale nonché conforme agli standard internazionali e alle procedure adottate dagli altri Stati. L'ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale contiene le basi per la creazione di un quadro uniforme per lo scambio spontaneo di informazioni.

L'applicabilità della normativa internazionale in virtù della quale la Svizzera è tenuta a eseguire lo scambio spontaneo di informazioni determina il momento a partire dal quale il nostro Paese scambierà informazioni su base spontanea. In linea di principio, la data di entrata in vigore è il 1° gennaio 2018, poiché per la Svizzera la Convenzione sull'assistenza amministrativa sarà presumibilmente applicabile dopo tale data. Nell'ambito dello scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate, l'avamprogetto prevede che la decisione fiscale anticipata sia valida nell'anno fiscale in cui è entrata in vigore la normativa vincolante in materia di scambio spontaneo di informazioni, o negli anni fiscali successivi. Di norma, tali informazioni devono essere trasmesse all'estero entro un anno dall'applicabilità della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Le informazioni su decisioni fiscali anticipate emesse prima del 2010 non vengono scambiate.

Stimare le spese che lo scambio spontaneo di informazioni genererà per l'AFC e le amministrazioni cantonali delle contribuzioni è difficile. I costi dipenderanno in misura determinante dal numero di casi identificati e risulteranno in particolare dalle procedure da eseguire e dalle misure organizzative nelle amministrazioni delle contribuzioni. Inoltre l'analisi delle informazioni trasmesse dall'estero necessiterà di risorse supplementari. L'utilizzo di tali informazioni potrà, tuttavia, tradursi in maggiori entrate fiscali per i Cantoni e la Confederazione.

# 1 Punti essenziali

## 1.1 Situazione iniziale

Il 15 ottobre 2013, la Svizzera ha firmato la Convenzione multilaterale del Consiglio d'Europa e dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale (Convenzione sull'assistenza amministrativa). Finora, la Convenzione sull'assistenza amministrativa è stata sottoscritta da 79 Stati ed è già entrata in vigore in 57 Paesi (stato: 8 febbraio 2015)<sup>1</sup>. Tutti gli Stati del G20 e gli Stati membri dell'OCSE hanno firmato la Convenzione sull'assistenza amministrativa. Inoltre, negli ultimi anni il campo di applicazione della Convenzione è stato esteso a 15<sup>2</sup> territori d'oltremare e alle dipendenze della Corona britannica nonché ai territori dei Paesi Bassi e della Danimarca. In virtù del sostegno di cui gode da parte del G20 e dell'OCSE e del gran numero di Stati firmatari, l'adesione alla Convenzione sull'assistenza amministrativa è diventata lo standard nella collaborazione internazionale sulle questioni fiscali.

Il messaggio concernente l'approvazione e l'attuazione della Convenzione sull'assistenza amministrativa è stato licenziato dal Consiglio federale il 5 giugno 2015<sup>3</sup>. Il Parlamento ha approvato il disegno il 18 dicembre 2015. Attualmente è in corso il termine referendario. La Convenzione sull'assistenza amministrativa dovrebbe entrare in vigore il 1° gennaio 2017.

Con l'adesione alla Convenzione sull'assistenza amministrativa, la Svizzera introduce fra le altre cose una base internazionale per lo scambio spontaneo di informazioni in materia fiscale. Secondo le convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI) e gli accordi sullo scambio di informazioni in materia fiscale («*Tax Information Exchange Agreement*», TIEA) finora conclusi dalla Svizzera, gli Stati contraenti non sono tenuti a scambiarsi informazioni su base spontanea. In altri ambiti giuridici, come ad esempio l'assistenza internazionale in materia penale (cfr. art. 67a della legge del 20 marzo 1981<sup>4</sup> sull'assistenza in materia penale) o la cooperazione tra forze di polizia (cfr. art. 46 della Convenzione di applicazione dell'Accordo di Schengen<sup>5</sup>), la Svizzera pratica invece già oggi questo tipo di collaborazione. Anche nei rapporti interni si scambiano già informazioni spontaneamente (cfr. art. 111 e 112a della legge del 14 dicembre 1990<sup>6</sup> sull'imposta federale diretta, LIFD; art. 39 e 39a della legge del 14 dicembre 1990<sup>7</sup> sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni, LAID; art. 36 e 36a della legge del 13 ottobre 1965<sup>8</sup> sull'imposta preventiva, LIP). Nel quadro dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale, lo scambio spontaneo di informazioni rappresenta invece uno strumento nuovo per la Svizzera.

A livello internazionale, esistono in parte già da tempo basi giuridiche per lo scambio spontaneo di informazioni in ambito fiscale. Tale situazione riguarda nella fattispecie gli Stati che hanno aderito alla Convenzione sull'assistenza amministrativa. Per i primi Paesi (Danimarca, Finlandia, Norvegia, Svezia

---

<sup>1</sup> Un elenco aggiornato con tutti gli Stati e territori è disponibile sul sito Internet [www.oecd.org/ctp](http://www.oecd.org/ctp) > Exchange of information > Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters > Chart of Participating Jurisdictions.

<sup>2</sup> Si tratta di Anguilla, Aruba, Bermuda, Curaçao, Gibilterra, Groenlandia, Guernsey, Isola di Man, Isole Cayman, Isole Färöer, Isole Vergini Britanniche, Isole di Turks e Caicos, Jersey, Montserrat e Saint Martin.

<sup>3</sup> Messaggio del 5 giugno 2015 concernente l'approvazione della Convenzione del Consiglio d'Europa e dell'OCSE sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale e la sua attuazione (modifica della legge sull'assistenza amministrativa fiscale) («Messaggio concernente la Convenzione sull'assistenza amministrativa») (FF **2015** 4613).

<sup>4</sup> RS **351.1**

<sup>5</sup> Convenzione del 14 giugno 1985 di applicazione dell'Accordo di Schengen tra i governi degli Stati dell'Unione economica Benelux, della Repubblica federale di Germania e della Repubblica francese relativo all'eliminazione graduale dei controlli alle frontiere comuni, GU L 239 del 22.9.2000 pag. 19–62.

<sup>6</sup> RS **642.11**

<sup>7</sup> RS **642.14**

<sup>8</sup> RS **642.21**

e USA), la Convenzione è entrata in vigore nel 1995. Anche il diritto dell'Unione europea (UE) dispone di basi giuridiche per lo scambio spontaneo di informazioni in ambito fiscale già dal 1977 (cfr. art. 4 della direttiva 77/799/CEE<sup>9</sup>).

## 1.2 Sviluppi internazionali nello scambio spontaneo di informazioni

La natura stessa dello scambio spontaneo di informazioni attribuisce un ampio margine di discrezione alle autorità dello Stato che trasmette le informazioni. Inoltre, la prassi adottata da qualsiasi Paese è correlata anche alle sue risorse. Lo scambio spontaneo di informazioni viene così praticato con modalità diverse a livello internazionale. Nel 2006, l'OCSE ha compiuto un primo tentativo di uniformare la prassi fra i suoi Stati membri e ha approvato un manuale che proponeva tra l'altro alcune disposizioni sullo scambio spontaneo di informazioni<sup>10</sup>. Fino allo scorso anno non erano però disponibili ulteriori raccomandazioni o precisazioni internazionali.

Una specifica concretizzazione dello scambio spontaneo di informazioni è stata elaborata nell'ambito del progetto dell'OCSE e del G20 «Erosione della base imponibile e trasferimento degli utili» («*Base Erosion and Profit Shifting*», BEPS). Il 5 ottobre 2015, in seno al progetto BEPS, l'OCSE ha pubblicato delle raccomandazioni volte a rafforzare la trasparenza in materia di decisioni fiscali anticipate e strumenti analoghi (i cosiddetti *ruling* fiscali)<sup>11</sup>. I risultati del progetto BEPS sono stati presentati ai capi di Stato e di Governo dei Paesi del G20 il 15 e 16 novembre 2015. Si tratta di un insieme di raccomandazioni che costituiscono uno standard internazionale concernente un campo di applicazione dello scambio spontaneo di informazioni. Esse riguardano inoltre determinate categorie di decisioni fiscali anticipate che presentano un rischio particolare di essere utilizzate ai fini di una pianificazione fiscale aggressiva di imprese multinazionali. Analogamente ad altri risultati del progetto BEPS, anche in questo caso l'OCSE monitorerà in futuro l'attuazione delle raccomandazioni a livello nazionale.

Su binari paralleli rispetto ai lavori dell'OCSE si muovono anche le misure messe in campo dall'UE per accrescere la trasparenza in materia di decisioni fiscali anticipate. L'8 dicembre 2015, il Consiglio dell'UE ha approvato la direttiva UE sulla cooperazione amministrativa 2015/2376/UE<sup>12</sup>, la quale introduce uno scambio automatico di informazioni su decisioni fiscali anticipate. Lo scambio di informazioni su decisioni fiscali anticipate sarà avviato all'interno dell'UE a partire dal 1° gennaio 2017.

## 1.3 Posizione della Svizzera

Il nostro Paese aderisce agli standard internazionali sulla trasparenza in materia fiscale. La strategia del Consiglio federale per una piazza finanziaria svizzera competitiva comprende il rispetto degli standard relativi allo scambio di informazioni. La Svizzera partecipa attivamente anche allo sviluppo di tali standard (cfr. ad es. l'elaborazione dello standard per lo scambio automatico di informazioni relative a conti finanziari<sup>13</sup>). In qualità di membro dell'OCSE, la Svizzera ha inoltre collaborato al progetto BEPS

---

<sup>9</sup> Direttiva 77/799/CEE del Consiglio, del 19 dicembre 1977, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette, GU L 336 del 27.12.1977 pag. 15.

<sup>10</sup> Disponibile sul sito Internet [www.oecd.org](http://www.oecd.org) > Thèmes > Fiscalité > Echange de renseignements > Le CAF approuve le nouveau manuel sur l'échange de renseignements.

<sup>11</sup> OCSE (2015), *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 – 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Parigi.

<sup>12</sup> Direttiva (UE) 2015/2376 del Consiglio dell'8 dicembre 2015 recante modifica della direttiva 2011/16/UE per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale, GU L 332 del 18.12.2015 pag. 1.

<sup>13</sup> Messaggio del 5 giugno 2015 relativo all'approvazione dell'Accordo multilaterale tra autorità competenti concernente lo scambio automatico di informazioni relative a conti finanziari e la sua attuazione (legge federale sullo scambio automatico internazionale di informazioni a fini fiscali) (FF 2015 4467, pag. 4474).

e in particolare allo sviluppo dello standard concernente lo scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate nonché tematizzato questioni importanti per il nostro Paese nelle relative discussioni.

Con la Convenzione sull'assistenza amministrativa la Svizzera si impegna a scambiare informazioni in materia fiscale anche su base spontanea. Sviluppato nell'ambito del progetto BEPS, lo standard concernente lo scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate rappresenta una concretizzazione di tale impegno. Con la presente attuazione dello scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate, la Svizzera agisce nel rispetto del proprio impegno internazionale e si orienta al tempo stesso allo standard globale (cfr. art. 22a cpv. 1 seconda frase della legge del 28 settembre 2012<sup>14</sup> sull'assistenza amministrativa fiscale, LAAF).

Sebbene per il momento esista uno standard internazionale unicamente per le decisioni fiscali anticipate, l'obbligo di scambiare informazioni spontaneamente non si limita a questo ambito. L'articolo 7 della Convenzione sull'assistenza amministrativa costituisce la base giuridica materiale per lo scambio spontaneo di informazioni<sup>15</sup>. La riveduta LAAF prevede che il Consiglio federale disciplini i dettagli relativi agli obblighi connessi allo scambio spontaneo di informazioni (cfr. art. 22a cpv. 1 prima frase LAAF), orientandosi sia agli standard internazionali sia alla prassi di altri Stati (cfr. art. 22a cpv. 2 seconda frase LAAF). La Svizzera deve pertanto attuare lo scambio spontaneo di informazioni nelle modalità praticate a livello internazionale. In termini concreti, tuttavia, la Svizzera scoprirà come gli altri Stati praticano lo scambio spontaneo di informazioni soltanto nel momento in cui riceverà dall'estero informazioni trasmesse su base spontanea. Ciò sarà possibile solo quando la Convenzione sull'assistenza amministrativa diverrà applicabile per il nostro Paese. In un primo momento si dovrà dunque rinunciare a disciplinare in modo esauriente e dettagliato i casi in cui deve essere effettuato uno scambio spontaneo di informazioni. Questo non significa però che sino ad allora non debbano essere scambiate informazioni spontaneamente. In una prima fase, la selezione dei casi rilevanti avverrà pertanto sulla scorta delle basi attualmente vigenti (commento dell'OCSE alla Convenzione sull'assistenza amministrativa<sup>16</sup>, spiegazioni contenute nel messaggio concernente la Convenzione sull'assistenza amministrativa<sup>17</sup>, manuale dell'OCSE sull'assistenza amministrativa<sup>18</sup>). Le autorità interessate di Confederazione e Cantoni saranno chiamate a collaborare per garantire un'attuazione uniforme dello scambio spontaneo di informazioni a livello nazionale (cfr. cap. 2, commento all'art. 5). Anche gli aspetti organizzativi e procedurali dovranno essere regolati uniformemente sul piano nazionale.

Riassumendo, con la revisione dell'ordinanza del 20 agosto 2014<sup>19</sup> sull'assistenza amministrativa fiscale (OAAF) si intende concretizzare lo scambio spontaneo di informazioni in materia di decisioni fiscali anticipate. Per tutti gli altri casi, lo scambio spontaneo di informazioni dovrà essere eseguito attingendo dalle basi attualmente disponibili. L'eventuale elaborazione di ulteriori disposizioni concrete dovrà risultare dalla collaborazione di Confederazione e Cantoni. Il presente avamprogetto pone le basi per provvedimenti organizzativi da parte della Confederazione e dei Cantoni.

---

<sup>14</sup> RS 651.1

<sup>15</sup> FF 2015 4613, pag. 4653.

<sup>16</sup> Disponibile sul sito Internet [www.oecd.org](http://www.oecd.org) > Thèmes > Fiscalité > Echange de renseignements > Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale > Rapport explicatif révisé de la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale telle qu'amendée par le protocole de 2010.

<sup>17</sup> FF 2015 4613, pag. 4632 e segg.

<sup>18</sup> Disponibile sul sito Internet [www.oecd.org](http://www.oecd.org) > Thèmes > Fiscalité > Echange de renseignements > Manuel sur l'échange de renseignements > (2) l'échange spontané de renseignements.

<sup>19</sup> RS 651.11

## 1.4 Punti essenziali del progetto

Il presente avamprogetto concretizza lo scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate. La prima sezione dell'avamprogetto contiene solo una disposizione sulle eccezioni dello scambio spontaneo di informazioni per i casi d'importanza esigua. Attualmente non è previsto l'inserimento di ulteriori principi generali nell'OAAF, che invece potranno seguire non appena si sarà costituita una vera e propria prassi svizzera in materia di scambio spontaneo di informazioni. Il Dipartimento federale delle finanze (DFF) può tuttavia emanare istruzioni, qualora lo ritenga opportuno ai fini del funzionamento dello scambio spontaneo di informazioni (art. 22a cpv. 5 LAAF).

Gli eventuali casi di applicazione dello scambio spontaneo di informazioni sulla base della Convenzione sull'assistenza amministrativa sono molteplici e impossibili da definire in maniera esauriente. Per stabilire se una fattispecie concreta soddisfa le condizioni per lo scambio spontaneo di informazioni, occorre esaminare ogni singolo caso. Sono ipotizzabili casi di applicazione come quelli contenuti nel manuale dell'OCSE sullo scambio spontaneo di informazioni, il quale cita tre esempi in cui uno scambio spontaneo di informazioni sarebbe utile per le autorità fiscali dello Stato partner (cfr. al riguardo anche gli esempi di applicazione esposti nel messaggio concernente la Convenzione sull'assistenza amministrativa)<sup>20</sup>. Il primo esempio tratta di un pagamento imponibile che si suppone sia stato intenzionalmente versato su un conto separato affinché le autorità fiscali non ne vengano a conoscenza. Nel secondo esempio si parla della mancata imposizione di proventi da interessi. Il terzo esempio illustra l'esenzione fiscale nello Stato di residenza poiché il lavoro è prevalentemente fornito in un altro Stato.

Per garantire una prassi solida e uniforme a livello nazionale in materia di scambio spontaneo di informazioni, che sia conforme agli standard internazionali e alla prassi di altri Stati, è necessaria una stretta collaborazione delle autorità competenti di Confederazione e Cantoni. La Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI), l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) e i Cantoni devono assicurare lo sviluppo di tale prassi. Le autorità svizzere che identificheranno informazioni rilevanti per lo scambio spontaneo di informazioni designeranno unità organizzative competenti che svolgeranno questo compito. Nell'ambito di tale collaborazione dovranno essere elaborate disposizioni concrete che fungano da linee guida per i Cantoni e l'AFC nella selezione delle informazioni rilevanti. Nell'OAAF sono inoltre definite le informazioni da trasmettere e i rispettivi termini.

Con le raccomandazioni elaborate dall'OCSE nell'ambito del progetto BEPS esistono già disposizioni concrete messe a punto a livello internazionale in materia di scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate. Le relative disposizioni dell'OAAF si orientano a questo standard. In sostanza devono essere scambiate informazioni su decisioni fiscali anticipate per cui sussiste un rischio di erosione della base imponibile o di trasferimento degli utili. L'OAAF contiene una definizione di decisione fiscale anticipata rilevante ai fini dello scambio spontaneo di informazioni. Essa disciplina inoltre le condizioni in funzione delle quali devono essere scambiate informazioni su una decisione fiscale anticipata e gli Stati con cui eseguire lo scambio. Il contenuto delle informazioni da trasmettere sulle decisioni fiscali anticipate è regolamentato nel dettaglio. I termini per la trasmissione sono stati definiti in modo da rispettare lo standard internazionale e le disposizioni procedurali interne. Quanto detto si applica anche al diritto transitorio. Devono essere scambiate solo le informazioni sulle decisioni fiscali anticipate emesse dopo il 1° gennaio 2010 e ancora applicabili al momento dell'introduzione della normativa internazionale vincolante in materia di scambio spontaneo di informazioni, o successivamente.

## 1.5 Basi giuridiche

Ai sensi dell'articolo 22a capoverso 1 LAAF, il Consiglio federale deve disciplinare i dettagli relativi agli obblighi connessi allo scambio spontaneo di informazioni, orientandosi agli standard internazionali e alla prassi di altri Stati. Le nuove disposizioni da inserire nella vigente OAAF si basano su questa delegazione legislativa.

---

<sup>20</sup> FF 2015 4613, pag. 4634.

L'obbligo concernente lo scambio spontaneo di informazioni scaturisce dall'articolo 7 paragrafo 1 della Convenzione sull'assistenza amministrativa che enumera cinque casi in cui devono essere scambiate informazioni su base spontanea. La disposizione rappresenta la base giuridica materiale per lo scambio spontaneo di informazioni a livello internazionale. L'OAAF contiene comunque una disposizione concreta sul piano contenutistico in materia di scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate. L'articolo 7 paragrafo 1 della Convenzione sull'assistenza amministrativa concede il dovuto margine di manovra per una tale concretizzazione, ovvero di regola si presuppone che questa disposizione costituisca una base legale sufficiente al fine di scambiare spontaneamente le necessarie informazioni con gli Stati interessati.

## **2        Commento alle disposizioni dell'ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale**

### **Introduzione**

La vigente OAAF viene sottoposta a una revisione totale e integrata con disposizioni in materia di scambio spontaneo di informazioni. La nuova OAAF è suddivisa in quattro sezioni (Oggetto, Scambio di informazioni su domanda, Scambio spontaneo di informazioni e Disposizioni finali). Nella prima sezione viene ridefinito l'oggetto dell'ordinanza. La sezione 2 riprende senza modifiche le disposizioni sulle domande raggruppate, ma le numera. L'articolo 2a (Spese) in vigore dal 1° gennaio 2016 diventa il nuovo articolo 4.

La sezione 3 contiene le disposizioni generalmente valide per lo scambio spontaneo di informazioni. Poiché gli articoli 8–10 concernono tuttavia unicamente le decisioni fiscali anticipate, queste figurano nei rispettivi titoli.

Essendo la sezione 2 esclusivamente dedicata al diritto vigente, di seguito vengono illustrate soltanto le disposizioni contenute nelle sezioni 1, 3 e 4.

### **Sezione 1: Oggetto**

#### ***Articolo 1***

La presente ordinanza disciplina l'esecuzione dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale nello scambio di informazioni su domanda e nello scambio spontaneo di informazioni. La base legale di entrambe le forme di scambio di informazioni è la LAAF.

### **Sezione 3: Scambio spontaneo di informazioni**

#### ***Articolo 5        Eccezioni per casi d'importanza esigua***

Lo scambio spontaneo di informazioni comporta un onere amministrativo sia per lo Stato che trasmette i dati sia per lo Stato destinatario. Le informazioni da trasmettere con questa modalità devono essere selezionate con cura dall'autorità che le fornisce. L'articolo 5 capoverso 1 consente di escludere dallo scambio spontaneo di informazioni i casi d'importanza esigua. In tal modo si può evitare che il dispendio interno all'Amministrazione risulti superiore alle entrate fiscali generate con l'eventuale tassazione a posteriori. La valutazione deve tenere conto degli oneri di entrambi gli Stati. Per stimare le spese dello Stato partner, l'autorità svizzera non può dedurre le condizioni della realtà estera basandosi sulla situazione nazionale, ma deve mettersi nei panni del potenziale Stato destinatario. Nella valutazione delle potenziali entrate fiscali occorre considerare che un gettito d'imposta ridotto per il contesto svizzero può rappresentare un'entrata non irrilevante per lo Stato interessato. In caso di dubbio, lo scambio spontaneo di informazioni deve essere eseguito (cfr. cpv. 2).

#### ***Articolo 6        Collaborazione delle autorità***

L'avamprogetto dell'OAAF (A-OAAF) non precisa, salvo l'ambito delle decisioni fiscali anticipate, in quali casi debba avere luogo uno scambio spontaneo di informazioni. Sono numerose le circostanze in cui possono essere soddisfatte le condizioni di cui all'articolo 7 paragrafo 1 della Convenzione

sull'assistenza amministrativa. La casistica rilevante è teoricamente illimitata. La regolamentazione di tutte le casistiche non sarebbe tuttavia esaustiva e tanto meno risponderebbe allo spirito dello scambio spontaneo di informazioni. Pertanto, nella determinazione dei casi rilevanti viene riconosciuto sostanzialmente un ampio margine di discrezione alle autorità competenti dell'AFC e delle amministrazioni cantonali delle contribuzioni. Questa situazione può tuttavia creare anche incertezze negli organi interessati. Lo scambio spontaneo di informazioni potrebbe infatti essere attuato con modalità molto diverse a seconda dell'autorità coinvolta.

Per garantire una prassi uniforme a livello nazionale, è pertanto necessario un coordinamento tra le autorità svizzere competenti. La collaborazione può avvenire ad esempio sotto forma di gruppi di lavoro. Le amministrazioni cantonali delle contribuzioni, l'AFC e la SFI devono confrontarsi e concordare una prassi comune. Le amministrazioni cantonali delle contribuzioni e l'AFC devono collaborare strettamente, vista la loro doppia funzione di autorità fiscale interessata e di autorità responsabile dell'applicazione dello scambio spontaneo di informazioni. Dato che tale prassi deve conformarsi agli standard internazionali, parteciperà alla sua elaborazione anche la SFI.

### **Articolo 7      *Unità organizzative per lo scambio spontaneo di informazioni***

Le informazioni rilevanti per lo scambio spontaneo di informazioni sono disponibili presso l'AFC o le amministrazioni cantonali delle contribuzioni (art. 3 lett. d LAAF). Sono queste le autorità che devono individuare e notificare i casi che sottostanno allo scambio spontaneo di informazioni. Per collaborare in modo coordinato con il Servizio per lo scambio di informazioni in materia fiscale dell'AFC («*Service d'échange d'informations en matière fiscale*», SEI) e per rendere possibile l'esecuzione efficiente dello scambio spontaneo di informazioni si impone la designazione, in ognuna di queste autorità, di un'unità organizzativa centrale che funga da servizio specializzato e da interfaccia per lo scambio spontaneo di informazioni. Designare una tale unità organizzativa è sensato anche in vista della collaborazione secondo l'articolo 5. In genere si tratterà di uno stato maggiore come ad esempio il servizio giuridico. Le amministrazioni cantonali delle contribuzioni e l'AFC hanno però facoltà di decidere il servizio più idoneo a questa funzione all'interno della propria struttura amministrativa.

Alle unità organizzative competono svariate funzioni. Nei rapporti interni sono considerate le esperte per lo scambio spontaneo di informazioni e si occupano di formare i collaboratori della propria amministrazione delle contribuzioni per quanto concerne gli obblighi e le procedure connesse allo scambio spontaneo di informazioni. Nella fattispecie informano regolarmente e in modo appropriato in merito agli sviluppi internazionali e alla prassi dell'assistenza amministrativa svizzera. Si adoperano affinché nella propria amministrazione delle contribuzioni vengano identificati i casi che richiedono uno scambio di informazioni ai sensi della Convenzione sull'assistenza amministrativa, dell'OAAF e di eventuali altre disposizioni. Verificano la rilevanza dei casi identificati dai collaboratori ai fini dello scambio spontaneo di informazioni e decidono quali di essi devono essere inoltrati al SEI. Sono l'interlocutore principale nei confronti del SEI e controllano che le informazioni da trasmettere siano corrette e complete. Esse rappresentano infine la propria amministrazione delle contribuzioni nella collaborazione di cui all'articolo 5.

### **Articolo 8      *Decisione fiscale anticipata: definizione***

Ai sensi dell'articolo 8, un'informazione, una conferma o una garanzia di un'amministrazione delle contribuzioni è definita come una decisione fiscale anticipata se sono adempiute tre condizioni. L'informazione, la conferma o la garanzia deve essere stata fornita al contribuente su sua richiesta, deve concernere le conseguenze fiscali di una fattispecie descritta dal contribuente e quest'ultimo deve potersi appellare ad essa. Tale definizione è valida unicamente per l'esecuzione dello scambio spontaneo di informazioni e comprende decisioni fiscali anticipate in senso stretto così come strumenti con effetto analogo. Le informazioni, conferme o garanzie sotto forma di norme generali astratte (come ad es. circolari o promemoria) che non sono indirizzate a destinatari specifici non sottostanno allo scambio di informazioni, poiché in questi casi non si è in presenza di una fattispecie concreta e tanto meno sarebbe possibile individuare uno Stato per cui l'informazione assuma presumibilmente rilevanza. In

quali casi si applichi il principio, secondo cui il destinatario di una decisione fiscale anticipata può appellarsi ad essa e valga la definizione secondo l'articolo 8 ai fini dello scambio spontaneo di informazioni da parte della Svizzera si desume dall'articolo 9 della Costituzione federale (principio della buona fede) e dalla giurisprudenza del Tribunale federale in materia di protezione della buona fede. Non è rilevante la forma in cui viene emessa la decisione fiscale anticipata (ad es. verbale o scritta) oppure se è stata emanata prima o dopo l'esecuzione di una transazione da essa registrata. Le informazioni, conferme o garanzie rilasciate nel corso della procedura di tassazione non costituiscono decisioni fiscali anticipate, se riguardano gli anni fiscali verificati.

### **Articolo 9      Decisioni fiscali anticipate: obbligo dello scambio spontaneo di informazioni**

Il capoverso 1 dell'articolo 9 definisce le condizioni, secondo cui, in presenza di una decisione fiscale anticipata, lo scambio di informazioni deve essere eseguito. Tale disposizione contempla le cinque categorie di decisioni fiscali anticipate<sup>21</sup>, le cui informazioni, secondo lo standard dell'OCSE, potrebbero essere verosimilmente rilevanti per l'altro Stato. Queste categorie sono state inserite nello standard dell'OCSE perché in passato le decisioni fiscali anticipate sono state utilizzate da imprese multinazionali a scopo di erosione della base imponibile e trasferimento degli utili. Una decisione fiscale anticipata può soddisfare al tempo stesso diverse condizioni menzionate nel capoverso 1. In tal caso occorre informare tutti gli Stati destinatari rilevanti ai sensi dell'articolo 10.

La lettera a stabilisce i regimi fiscali preferenziali vigenti in Svizzera. Se la decisione fiscale anticipata concerne fattispecie relative a uno di questi regimi fiscali, essa sottostà allo scambio spontaneo di informazioni. L'OCSE ha registrato come regimi fiscali preferenziali le regolamentazioni svizzere attualmente in vigore concernenti le società holding, le società miste e le società di domicilio (imposizione secondo l'art. 28 cpv. 2-4 LAID), il licence box del Cantone di Nidvaldo (imposizione secondo l'art. 85 cpv. 3 della legge del 22 marzo 2000 sulle imposte del Cantone di Nidvaldo e dei suoi Comuni, «Gesetz vom 22. März 2000<sup>22</sup> über die Steuern des Kantons Nidwalden und seiner Gemeinden») e la prassi della ripartizione internazionale nel caso delle società principali (imposizione secondo la circolare n. 8 dell'AFC del 18 dicembre 2011<sup>23</sup> sulla ripartizione fiscale internazionale delle società principali). La formulazione prevista nell'avamprogetto comprende, oltre alle decisioni fiscali anticipate in relazione con i licence box del Canton Nidvaldo, anche le decisioni fiscali anticipate relative ai possibili futuri patent box proposti nel quadro del messaggio del Consiglio federale a sostegno della legge sulla Riforma III dell'imposizione delle imprese<sup>24</sup>. Secondo le raccomandazioni dell'OCSE bisogna scambiare informazioni concernenti decisioni fiscali anticipate relative a patent box conformi al relativo standard. Per quanto riguarda le società principali l'obbligo dello scambio spontaneo di informazioni si riferisce a decisioni fiscali anticipate il cui oggetto è la ripartizione fiscale internazionale di tali società.

La lettera b comprende le decisioni fiscali anticipate nel contesto transfrontaliero che hanno per oggetto prezzi di trasferimento o metodi concernenti i prezzi di trasferimento che la competente autorità svizzera ha stabilito senza la partecipazione delle autorità competenti di altri Stati. Questa categoria include da un lato accordi unilaterali di fissazione dei prezzi di trasferimento in base ai principi

---

<sup>21</sup> Segnatamente si tratta delle categorie seguenti:

- *Taxpayer-specific rulings related to a preferential regime;*
- *Cross-border unilateral APAs and any other cross-border unilateral tax rulings (such as ATRs) covering transfer pricing or the application of transfer pricing principles;*
- *Cross-border rulings providing for a unilateral downward adjustment to the taxpayer's taxable profits that is not directly reflected in the taxpayer's financial/commercial accounts;*
- *Permanent establishment (PE) rulings, i.e. rulings concerning the existence or absence of, and/or the attribution of profits to, a permanent establishment by the country giving the ruling;*
- *Related party conduit rulings.*

<sup>22</sup> Raccolta delle leggi del Cantone di Nidvaldo, n. di riferimento 521.1, consultabile in lingua tedesca sul sito Internet [www.nw.ch](http://www.nw.ch) > Rechtspflege > Gesetzessammlung.

<sup>23</sup> N. di riferimento W02-0081, consultabile sul sito Internet [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) > Imposta federale diretta > Documentazione > Circolari.

<sup>24</sup> FF 2015 133, pag. 4149

dell'OCSE vigenti in materia<sup>25</sup>. Dall'altro annovera anche decisioni fiscali anticipate che non soddisfano le condizioni poste dall'OCSE per un accordo di fissazione dei prezzi di trasferimento, ma presentano contenuti analoghi.

La lettera c comprende le decisioni fiscali anticipate nel contesto transfrontaliero che consentono di ridurre unilateralmente l'utile imponibile in Svizzera, senza che ciò risulti nella chiusura annuale. In questa categoria rientrano in particolare due tipi di pratiche fiscali che, in assenza di uno scambio di informazioni, possono generare una sottoimposizione o una non imposizione fiscale. Le prime sono decisioni anticipate nell'ambito delle quali si stabilisce una riduzione unilaterale degli utili di una società di gruppo, perché tali utili vengono considerati eccessivi dall'autorità fiscale competente e quindi non conformi al regime di piena concorrenza (i cosiddetti *excess profit ruling*). Nel secondo caso si tratta di decisioni fiscali anticipate nell'ambito delle quali a una società di gruppo viene ad esempio accordata una deduzione fittizia degli interessi su un mutuo esente da interessi concesso da un'altra società di gruppo (i cosiddetti *informal capital ruling*). In entrambi i casi, l'adeguamento viene eseguito solo nel bilancio fiscale e non risulta nel conto annuale (cfr. esempio di applicazione nell'allegato). Lo standard dell'OCSE prevede che lo scambio spontaneo di informazioni debba essere effettuato anche in questi casi, sebbene non sia stata emessa alcuna decisione fiscale anticipata. Qualora non siano presenti chiare norme correttive del diritto fiscale che ammettano una deroga alla chiusura commerciale, in Svizzera si considera in linea di massima come base per la determinazione fiscale dell'utile il conto economico commerciale (principio della determinatezza).

La lettera d comprende, nella misura in cui non siano già contemplate da una delle precedenti lettere, le decisioni fiscali anticipate che stabiliscono la presenza o meno di stabilimenti d'impresa in Svizzera o all'estero oppure l'attribuzione di utili a stabilimenti d'impresa.

Nella misura in cui non siano già contemplate da una delle precedenti lettere, nella lettera e rientrano le decisioni fiscali anticipate concernenti strutture che in virtù del trasferimento di proventi o fondi a un'impresa associata in un altro Stato tramite uno o più enti svizzeri generano una sottoimposizione o una non imposizione in uno degli Stati interessati (cfr. esempio di applicazione nell'allegato).

Lo standard dell'OCSE prevede che l'OCSE possa disporre in un momento successivo lo scambio spontaneo di informazioni anche per ulteriori decisioni fiscali anticipate che causano l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili («*Any other type of ruling that in the absence of spontaneous information exchange gives rise to BEPS concerns*»). L'inserimento di queste altre categorie presuppone tuttavia l'adozione di decisioni all'interno dell'OCSE, ragione per cui non sono state integrate nella presente ordinanza.

Il capoverso 2 riprende la definizione di imprese associate formulata per lo standard dell'OCSE. Si è in presenza di imprese associate se un'impresa partecipa almeno per il 25 per cento all'altra impresa o se un terzo partecipa almeno per il 25 per cento a entrambe le imprese. Si considera partecipante a un'impresa una persona che dispone direttamente o indirettamente di una rispettiva quota di diritti di voto oppure di capitale azionario o sociale in seno a tale impresa. Con questa definizione si considerano associate anche due o più imprese detenute da una persona che non sia essa stessa un'impresa (come ad esempio una fondazione). Tale quota di partecipazione minima ha validità soltanto ai fini dello scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate (le CDI possono prevedere ad esempio altre quote di partecipazione).

Il capoverso 3 stabilisce inoltre che per l'esecuzione dello scambio di informazioni non è rilevante se la fattispecie che la decisione fiscale anticipata ha come oggetto sia effettivamente realizzata. Stando allo standard dell'OCSE, il fatto stesso che la decisione fiscale anticipata sia a favore della protezione della buona fede nei confronti del contribuente giustifica la rilevanza dell'informazione per un altro Stato.

---

<sup>25</sup> [www.oecd.org](http://www.oecd.org) > Topics > Tax > Transfer Pricing > Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations oppure [www.oecd.org/de/verrechnungspreise](http://www.oecd.org/de/verrechnungspreise) (l'edizione del 2010 è disponibile in lingua italiana al seguente indirizzo [www.oecd-ilibrary.org/taxation/linee-guida-dell-ocse-sui-prezzi-di-trasferimento-per-le-imprese-multinazionali-e-le-amministrazioni-fiscali-luglio-2010\\_9789264189904-it](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/linee-guida-dell-ocse-sui-prezzi-di-trasferimento-per-le-imprese-multinazionali-e-le-amministrazioni-fiscali-luglio-2010_9789264189904-it)).

## **Articolo 10    *Decisione fiscale anticipata: Stati destinatari***

Il capoverso 1 stabilisce che in presenza di tutte le categorie di decisioni fiscali anticipate di cui all'articolo 8 debba essere eseguito uno scambio di informazioni con le autorità competenti dello Stato di sede della società che detiene il controllo diretto e della società madre del gruppo. La società madre del gruppo e la società che detiene il controllo vengono in linea di massima determinate in base alle disposizioni del diritto della società anonima contenute nel Codice delle obbligazioni (CO)<sup>26</sup>.

Il capoverso 2 definisce, conformemente allo standard dell'OCSE, per quali categorie di decisioni fiscali anticipate e con quali altri Stati deve essere eseguito uno scambio spontaneo di informazioni.

In presenza di una decisione fiscale anticipata di cui all'articolo 9 lettera a, ossia una decisione fiscale anticipata in relazione con un cosiddetto «regime fiscale», deve essere eseguito uno scambio di informazioni con gli Stati di sede di imprese associate con le quali il contribuente opera transazioni assoggettate a imposta conformemente alla decisione fiscale anticipata. Occorre procedere allo scambio di informazioni anche con gli Stati di sede di imprese associate con le quali la società soggetta a imposizione opera transazioni che generano redditi da imprese associate imponibili secondo la decisione fiscale anticipata. Questa regola vale per analogia anche per gli stabilimenti d'impresa.

In presenza di una decisione fiscale anticipata su questioni concernenti i prezzi di trasferimento (art. 9 lett. b) o su determinati metodi per ridurre l'utile imponibile (art. 9 lett. c) deve essere eseguito uno scambio di informazioni con gli Stati di sede di imprese associate con le quali la società assoggettata a imposta opera transazioni le cui conseguenze fiscali sono oggetto della decisione fiscale anticipata.

In presenza di una decisione fiscale anticipata su questioni concernenti gli stabilimenti d'impresa (art. 9 lett. d) deve essere eseguito uno scambio di informazioni con lo Stato in cui è situato lo stabilimento estero d'impresa oppure con lo Stato di sede dell'impresa la cui attività in Svizzera costituisce uno stabilimento d'impresa.

In presenza di una decisione fiscale anticipata su determinate strutture per il trasferimento di pagamenti o redditi (art. 9 lett. e) occorre procedere a uno scambio di informazioni con gli Stati di sede di imprese associate che effettuano direttamente o indirettamente pagamenti al contribuente e con lo Stato di sede dell'avente diritto definitivo a tali pagamenti. Le relative raccomandazioni dell'OCSE dichiarano che di regola è la società madre del gruppo a costituire l'avente diritto definitivo.

Il capoverso 1 e 2 rispettivamente le lettere a–d del capoverso 2 si applicano cumulativamente. Qualora una decisione fiscale anticipata dovesse soddisfare più di una condizione di cui all'articolo 9, l'informazione viene trasmessa a tutti gli Stati destinatari aventi diritto ai sensi dell'articolo 10 capoverso 2. La stessa informazione, tuttavia, deve essere trasmessa a un determinato Stato una sola volta (cfr. anche esempi di applicazione nell'allegato).

L'applicazione dell'articolo 10 presume l'esistenza di una base giuridica per uno scambio di informazioni con i singoli Stati destinatari. Conformemente allo standard dell'OCSE si presuppone inoltre che anche lo Stato che riceve le informazioni adotti lo standard. Secondo l'articolo 10 capoverso 3 il SEI può limitare pertanto la trasmissione agli Stati che hanno aderito allo standard dell'OCSE sullo scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate. Attualmente tali Paesi sono gli Stati membri dell'OCSE<sup>27</sup>, del G20<sup>28</sup> e gli ulteriori Paesi associati<sup>29</sup>. Per contro, non è rilevante se uno Stato emana effettivamente decisioni fiscali anticipate secondo lo standard e quindi fornisce concretamente informazioni su base spontanea.

---

<sup>26</sup> RS 220

<sup>27</sup> Australia, Austria, Belgio, Canada, Cile, Corea, Danimarca, Estonia, Finlandia, Francia, Germania, Giappone, Grecia, Irlanda, Islanda, Israele, Italia, Lussemburgo, Messico, Norvegia, Nuova Zelanda, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Regno Unito, Repubblica Ceca, Repubblica Slovacca, Slovenia, Spagna, Stati Uniti, Svezia, Svizzera, Turchia, Ungheria.

<sup>28</sup> Stati che fanno parte del G20, ma non dell'OCSE: Arabia Saudita, Argentina, Brasile, Cina, India, Indonesia, Russia, Sudafrica.

<sup>29</sup> Colombia, Lettonia.

## **Articolo 11**    *Informazioni da trasmettere al SEI*

L'articolo 11 indica le informazioni da trasmettere al SEI. Di queste ultime vengono trasmessi all'estero solo gli elementi rilevanti (cfr. spiegazioni all'articolo 13).

Il capoverso 1 elenca le informazioni che le unità organizzative competenti devono trasmettere per lo scambio spontaneo di informazioni in caso di decisione fiscale anticipata ai sensi dell'articolo 8 in combinato disposto con l'articolo 9. Le lettere b–l riprendono le informazioni riportate nel modello di modulo elaborato dall'OCSE<sup>30</sup>. La copia della decisione fiscale anticipata di cui alla lettera a, l'elenco degli Stati destinatari secondo la lettera m e le altre informazioni menzionate alla lettera n potrebbero servire al SEI per controllare a livello formale le informazioni trasmesse, determinare gli Stati destinatari o in caso di una successiva domanda di uno Stato destinatario. La trasmissione spontanea all'estero di tali informazioni non è prevista.

Il capoverso 2 specifica le informazioni da trasmettere al SEI, se sono a disposizione della competente amministrazione delle contribuzioni. Queste informazioni vengono poi trasmesse agli Stati destinatari.

Il capoverso 3 enumera le informazioni che possono essere trasmesse facoltativamente. A differenza di quanto previsto dal capoverso 2, anche se tali informazioni sono disponibili non vi è alcun obbligo di trasmissione. Se un'autorità fiscale decide di trasmetterle, saranno anch'esse inoltrate agli Stati destinatari.

Il capoverso 4 indica le informazioni che devono essere trasmesse dalle unità organizzative competenti per lo scambio spontaneo di informazioni in tutti i casi non riguardanti decisioni fiscali anticipate. Le lettere c (elenco degli Stati) e d (altre informazioni) servono esclusivamente per la valutazione della fattispecie e non sono di principio previste per la trasmissione all'estero.

## **Articolo 12**    *Termini*

L'articolo 12 disciplina i termini interni per la trasmissione delle informazioni necessarie per lo scambio spontaneo di informazioni. La disposizione chiarisce altresì che le informazioni devono essere trasmesse regolarmente.

In presenza di una decisione fiscale anticipata, le informazioni devono essere trasmesse al più tardi 60 giorni dopo l'emissione della decisione. Secondo lo standard dell'OCSE è determinante l'emissione della decisione fiscale anticipata e non la sua effettiva realizzazione (cfr. spiegazioni all'articolo 9), ragione per cui si fa riferimento alla data dell'emissione. Il termine consente di garantire che le decisioni fiscali anticipate vengano trasmesse al SEI rapidamente e di rispettare così lo standard dell'OCSE.

Negli altri casi che richiedono uno scambio spontaneo di informazioni può essere giustificato attendere per verificare che la tassazione della fattispecie fiscale in questione venga effettivamente praticata secondo le modalità prospettate. In linea di principio altre autorità fiscali potrebbero essere interessate a tali informazioni prima che ciò avvenga. Tuttavia, aspettare che la tassazione sia cresciuta in giudizio, migliora la qualità delle informazioni da trasmettere e consente di apportare meno correzioni (cfr. articolo 14). In tal modo è possibile ridurre nel complesso anche gli oneri amministrativi. Per la trasmissione vige un termine di 60 giorni a partire dal momento in cui la fattispecie della tassazione è cresciuta in giudizio.

## **Articolo 13**    *Trasmissione agli Stati destinatari*

Ai sensi del capoverso 1, l'autorità competente dello Stato in cui la decisione fiscale anticipata è stata emessa deve, in conformità allo standard dell'OCSE, trasmettere agli Stati destinatari le informazioni sulle decisioni fiscali anticipate entro tre mesi dal ricevimento. Qualora l'esecuzione di provvedimenti di cui agli articoli 22b, 22c e 22d LAAF lo richiedesse (garanzie procedurali delle persone interessate

---

<sup>30</sup> Allegato C del rapporto dell'OCSE *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 – 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Parigi.

e legittimate a ricorrere), questo termine può essere prorogato. Ciò riguarda in particolare l'informazione delle persone legittimate a ricorrere, il loro diritto di partecipazione ed esame degli atti nonché la procedura applicabile.

Il SEI esamina sommariamente le informazioni ottenute e controlla se sono complete. Se le informazioni risultano palesemente false o incomplete il SEI può senz'altro effettuare aggiustamenti. Inoltre, nel quadro della procedura di cui sopra (cfr. in particolare art. 22c in combinato disposto con l'art. 15 e l'art 22d in combinato disposto con l'art. 17 LAAF), il SEI può modificare le informazioni da trasmettere o in via eccezionale verificare l'adeguatezza dello scambio spontaneo di informazioni.

Conformemente allo standard dell'OCSE, la decisione fiscale anticipata vera e propria non verrà trasmessa all'estero, ma soltanto le relative informazioni. Non vengono inoltrate nemmeno le informazioni unicamente necessarie per il controllo formale delle informazioni trasmesse effettuato dall'AFC. Devono essere trasmesse, dunque, solo le informazioni di cui all'articolo 11 capoverso 1 lettere b–l e capoversi 2 e 3. Per tutti gli altri casi le informazioni sono trasmesse agli Stati destinatari sulla base dell'articolo 11 capoverso 4 lettere a–b.

In applicazione dell'articolo 22d in combinato disposto con l'articolo 17 capoverso 4 LAAF, le unità organizzative competenti per lo scambio spontaneo di informazioni vengono informate dal SEI in merito all'emanazione e al contenuto della decisione finale concernente la trasmissione delle informazioni all'estero.

#### **Articolo 14** *Informazioni sbagliate o non rilevanti*

Qualora le unità organizzative competenti avessero già trasmesso al SEI informazioni che, in un secondo tempo, si sono rivelate sbagliate o, per altri motivi, non più rilevanti ai fini della tassazione del contribuente interessato, tali unità organizzative lo notificano tempestivamente al SEI. Se quest'ultimo ha già trasmesso le relative informazioni agli Stati destinatari, verifica l'eventuale necessità di rettificarle e in caso affermativo trasmette le informazioni corrette agli Stati destinatari interessati (cpv. 2). Qualora invece il SEI non avesse ancora inoltrato agli Stati destinatari le informazioni in questione, nella trasmissione tiene conto anche delle informazioni ottenute successivamente.

### **Sezione 4: Disposizioni finali**

#### **Articolo 15** *Abrogazione di un altro atto normativo*

La vigente ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale del 20 agosto 2014 dovrà essere abrogata con l'entrata in vigore della nuova ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale. Le disposizioni della vigente ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale verranno riprese senza modifiche (cfr. capitolo 2, Introduzione).

#### **Articolo 16** *Disposizioni transitorie*

Il capoverso 1 definisce le decisioni fiscali anticipate in merito alle quali si devono scambiare informazioni. Per ragioni legate all'onere amministrativo e alla fattibilità pratica, lo standard dell'OCSE prevede soltanto uno scambio limitato di informazioni sulle decisioni fiscali anticipate esistenti. Le decisioni fiscali anticipate emesse prima del 1° gennaio 2010 sono in linea di massima escluse dallo scambio di informazioni in questo contesto. Le decisioni fiscali anticipate emesse dopo il 1° gennaio 2010 sottostanno allo scambio di informazioni se erano ancora valide il 1° gennaio 2014 o successivamente. Questa regola, tuttavia, si applica soltanto per gli Stati che già allora disponevano di una base giuridica per lo scambio spontaneo di informazioni in materia fiscale. Lo standard dell'OCSE accorda la possibilità agli Stati che il 1° gennaio 2014 non disponevano ancora di tale base giuridica, di adeguare queste restrizioni temporali secondo i propri ordinamenti giuridici nazionali. Questa disposizione derogatoria contenuta nello standard dell'OCSE è sancita al capoverso 1. La Svizzera disporrà di una

base giuridica per lo scambio spontaneo di informazioni solo con l'articolo 7 della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Per la sua applicabilità si rimanda alle spiegazioni all'articolo 28 contenute nel messaggio concernente la Convenzione sull'assistenza amministrativa<sup>31</sup>.

Il capoverso 2 stabilisce le modalità e i termini per lo scambio di informazioni sulle decisioni fiscali anticipate esistenti di cui al capoverso 1. Innanzitutto, conformemente allo standard dell'OCSE, esso precisa che l'amministrazione delle contribuzioni competente deve trasmettere solo informazioni già a sua disposizione (cfr. anche art. 3 lett. d LAAF). Pertanto non è indispensabile contattare nuovamente il contribuente interessato allo scopo di completare le informazioni da trasmettere all'AFC secondo l'articolo 11. L'amministrazione delle contribuzioni competente, nella raccolta delle informazioni, può limitarsi ai documenti a sua disposizione (dichiarazione d'imposta, documentazione dei prezzi di trasferimento ecc.) e ad altre fonti ad essa accessibili senza un dispendio eccessivo. Di norma le informazioni di pubblico dominio sono facilmente accessibili. Qualora le competenti amministrazioni delle contribuzioni non dispongano di tutte le informazioni secondo l'articolo 11 capoversi 1 e 2, esse trasmettono le informazioni in loro possesso e informano il SEI al riguardo. Affinché il SEI possa procedere alla trasmissione agli Stati destinatari nei termini richiesti, è indispensabile che l'amministrazione delle contribuzioni competente effettui regolarmente la trasmissione (ossia appena sono state completate, per quanto possibile, le informazioni disponibili su una determinata decisione fiscale anticipata). L'amministrazione delle contribuzioni competente trasmette le informazioni su tutte le decisioni fiscali anticipate di cui al capoverso 1 entro nove mesi dall'applicabilità della normativa internazionale che consente alla Svizzera di eseguire lo scambio spontaneo di informazioni.

Secondo il capoverso 3 il SEI trasmette le informazioni agli Stati destinatari entro 12 mesi dall'applicabilità della normativa internazionale che consente alla Svizzera di eseguire lo scambio spontaneo di informazioni. Qualora l'esecuzione di provvedimenti di cui agli articoli 22b-22d LAAF (informazione della persona legittimata a ricorrere, diritto di partecipazione, esame degli atti e procedura) lo richiedesse, quest'ultimo termine può essere prorogato.

### **Articolo 17    *Entrata in vigore***

L'entrata in vigore della riveduta ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale è prevista per il 1° gennaio 2017. La data a partire dalla quale la Svizzera scambierà spontaneamente informazioni con un determinato Stato si allinea tuttavia a quella prevista per l'applicabilità della base legale di diritto internazionale per lo scambio spontaneo di informazioni.

## **3        Riperussioni derivanti dall'attuazione dello scambio spontaneo di informazioni**

### **3.1        Spese per beni e servizi, spese per il personale**

L'attuazione dello scambio spontaneo di informazioni, una nuova forma di assistenza amministrativa per la Svizzera, causerà costi supplementari per l'AFC e le amministrazioni cantonali delle contribuzioni. Attualmente è difficile fare una stima di queste spese, poiché essa dipende dal numero di casi identificati per lo scambio di informazioni su base spontanea. A oggi non è ancora noto, in particolare, il numero di decisioni fiscali anticipate che sottostanno allo scambio spontaneo di informazioni.

Per quanto concerne le decisioni fiscali anticipate, bisogna tenere presente che solo alcune di esse rientrano nel campo di applicazione dello scambio spontaneo di informazioni. Le amministrazioni cantonali delle contribuzioni e, in misura più contenuta, anche l'AFC saranno chiamate a individuarle. Tale processo comporterà delle spese sia per le amministrazioni cantonali delle contribuzioni sia per l'AFC, così come insorgeranno dei costi di implementazione (ad es. formazione).

Oltre alle informazioni da trasmettere dovranno essere valutate e analizzate anche quelle che la Svizzera riceverà dall'estero nell'ambito dello scambio spontaneo di informazioni. Ciò comporterà un onere supplementare soprattutto per le amministrazioni cantonali delle contribuzioni, ma anche per

---

<sup>31</sup> FF 2015 4613, pag. 4646

l'AFC. Tuttavia, queste informazioni potrebbero anche tradursi in maggiori entrate fiscali in seguito a una migliore applicazione del diritto fiscale svizzero. Al riguardo, però, non è possibile fare delle stime.

L'applicazione dello scambio spontaneo di informazioni produrrà delle spese soprattutto per il SEI. I casi individuati verranno segnalati al SEI, che trasmetterà le informazioni necessarie agli Stati destinatari. In ogni singolo caso identificato, la persona interessata e le altre persone legittimate a ricorrere dispongono di ampie garanzie procedurali (informazione, diritti di partecipazione, esame degli atti, notifica di una decisione finale ecc.). Tale procedura e l'adempimento di nuove mansioni (identificazione dei casi, vigilanza dei Cantoni, valutazione delle informazioni ricevute dall'estero ecc.) provocheranno un carico di lavoro supplementare per l'AFC e un relativo bisogno di ulteriori posti di lavoro. Parte dei posti di lavoro saranno compensati all'interno del Dipartimento.

Non è ancora possibile effettuare una stima precisa dei costi relativi all'adeguamento o all'ampliamento del sistema informatico, in particolare per quanto concerne la trasmissione delle informazioni al SEI e all'estero.

### **3.2 Ripercussioni economiche e fiscali**

Per le ripercussioni economiche e fiscali derivanti dall'attuazione dello scambio spontaneo di informazioni è possibile rimandare alle spiegazioni al numero 6.2 del messaggio concernente la Convenzione sull'assistenza amministrativa.

## **4 Rapporto con il programma di legislatura**

Il progetto è conforme all'indirizzo politico 1 «La Svizzera assicura durevolmente la sua prosperità» e in particolare all'obiettivo 2 «La Svizzera crea le migliori condizioni quadro economiche a livello nazionale sostenendo così la propria competitività» contenuti nel messaggio del 27 gennaio 2016 del Consiglio federale sul programma di legislatura 2015–2019.

## **5 Aspetti giuridici**

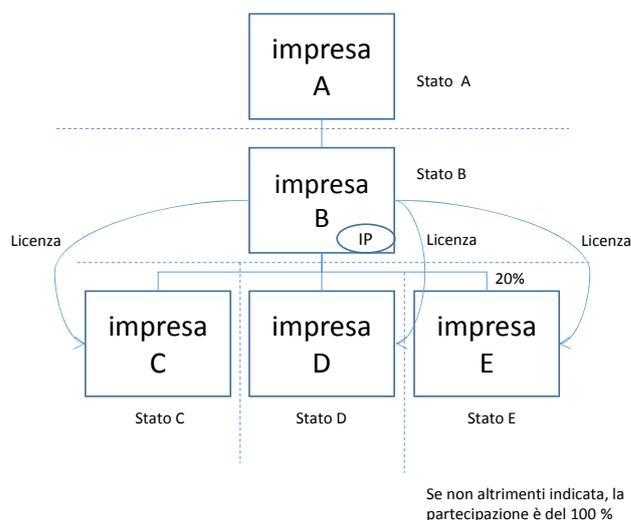
Il progetto si basa sulla norma di delegazione dell'articolo 22a capoverso 1 LAAF (cfr. spiegazioni al n. 8.3 del messaggio concernente la Convenzione sull'assistenza amministrativa). Lo scambio spontaneo di informazioni si fonda sull'articolo 7 paragrafo 1 della Convenzione sull'assistenza amministrativa (cfr. n. 1.5).

## Allegato

### Esempi di applicazione relativi agli articoli 8–10 A-OAAF

I seguenti esempi basati su modelli esemplificativi dell'OCSE devono chiarire l'applicazione degli articoli 8–10 del presente A-OAAF. Si suppone che siano soddisfatte le necessarie condizioni del diritto internazionale per lo scambio spontaneo di informazioni tra gli Stati interessati e che lo Stato che invia le informazioni disponga di disposizioni legali conformi alla LAAF e al presente avamprogetto.

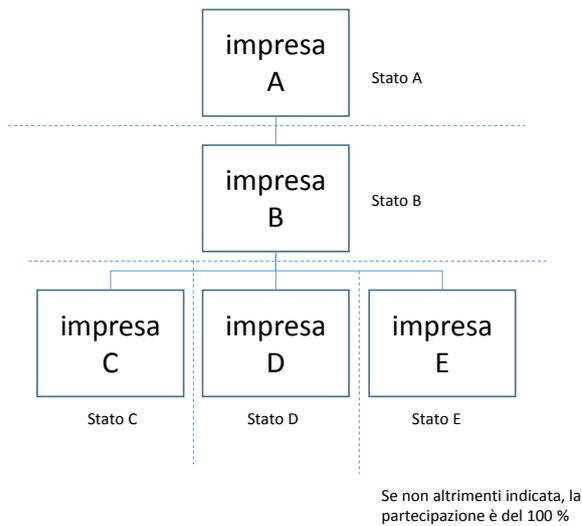
#### Esempio 1 - Decisione fiscale anticipata in relazione con un regime fiscale preferenziale



Lo Stato B concede un trattamento fiscale preferenziale di determinati proventi da beni immateriali (regime fiscale preferenziale). L'impresa B con sede nello Stato B concede in licenza un bene immateriale qualificante («IP») alle proprie filiali C e D con sede rispettivamente negli Stati C e D e all'impresa E con sede nello Stato E. L'impresa B è proprietaria unica delle imprese C e D e detiene una partecipazione del 20 per cento all'impresa E. All'impresa B viene emessa dall'autorità fiscale competente dello Stato B una decisione fiscale anticipata in cui si conferma che le entrate da licenze versate dalle imprese C, D ed E verranno qualificate per il trattamento fiscale preferenziale.

In questo esempio, lo Stato B è tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni sulla decisione fiscale anticipata agli Stati C e D, poiché si tratta di Stati di sede di imprese associate con cui l'impresa B opera transazioni per cui viene concesso un trattamento fiscale preferenziale. Lo Stato B è inoltre tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni sulla decisione fiscale anticipata allo Stato A, Stato di sede della società madre del gruppo (che in questo caso è al contempo lo Stato di sede della società che detiene il controllo diretto). Lo Stato B non è invece tenuto a trasmettere informazioni sulla decisione fiscale anticipata allo Stato E, poiché la partecipazione dell'impresa B all'impresa E non supera la soglia del 25 per cento.

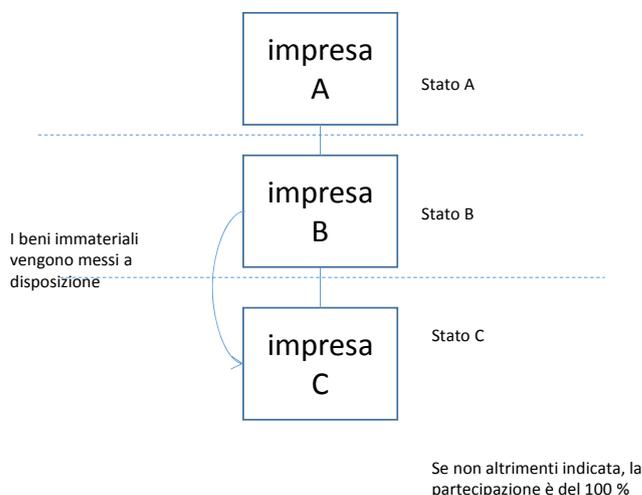
## Esempio 2 – Decisione fiscale anticipata in relazione con questioni concernenti i prezzi di trasferimento



L'impresa B con sede nello Stato B vende prodotti alle proprie filiali C, D ed E con sede rispettivamente negli Stati C, D ed E. L'impresa B è proprietaria unica di queste filiali. Secondo le leggi applicabili nello Stato B, i contribuenti possono ottenere decisioni fiscali anticipate sulla struttura dei prezzi di trasferimento (APA unilaterali) in cui si conferma che le cifre d'affari derivanti dalla vendita a imprese associate verranno assoggettate a imposta con l'applicazione di metodi concernenti i prezzi di trasferimento. All'impresa B viene concesso un APA unilaterale di questo tipo.

In questo esempio, lo Stato B è tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni sulla decisione fiscale anticipata agli Stati C, D ed E, poiché si tratta di Stati di sede di imprese associate con cui l'impresa B opera transazioni che sono oggetto della decisione fiscale anticipata. Lo Stato B è inoltre tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni sulla decisione fiscale anticipata allo Stato A, Stato di sede della società madre del gruppo (che in questo caso è al contempo lo Stato di sede della società che detiene il controllo diretto).

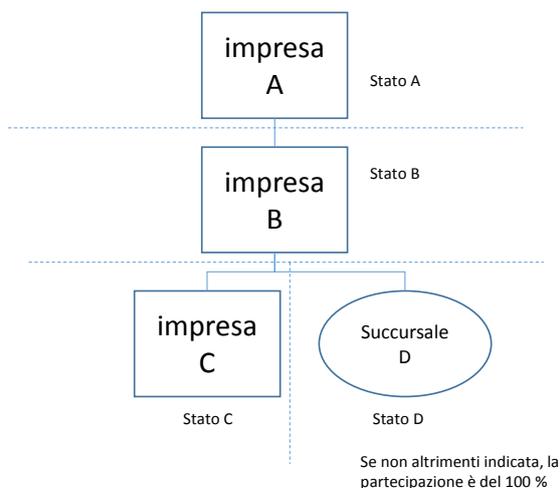
**Esempio 3 – Decisione fiscale anticipata che consente di ridurre l'utile imponibile in Svizzera, senza che ciò risulti nel conto annuale**



L'impresa B con sede nello Stato B fonda una filiale C con sede nello Stato C, di cui è proprietaria unica. L'impresa B mette a disposizione dell'impresa C determinati beni immateriali (*know-how*, clientela, *goodwill*), senza essere per questo indennizzata dall'impresa C. Lo Stato C applica una prassi (regime) per cui i casi in cui una società che detiene il controllo mette a disposizione della propria filiale beni immateriali senza essere per questo indennizzata da quest'ultima vengono trattati come apporto informale di capitale.

In questo esempio, lo Stato C è tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni allo Stato B, poiché lo Stato B è lo Stato di sede di un'impresa associata con cui l'impresa C opera transazioni che sono oggetto della decisione fiscale anticipata. Lo Stato B, in questo caso, è contemporaneamente anche lo Stato di sede della società che detiene il controllo diretto dell'impresa C. Lo Stato C è inoltre tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni sulla decisione fiscale anticipata allo Stato A (Stato di sede della società madre del gruppo).

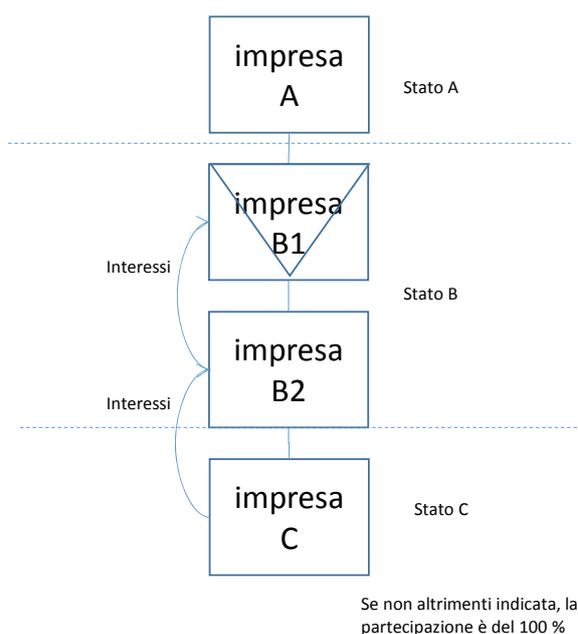
#### Esempio 4 – Decisioni fiscali anticipate su questioni concernenti gli stabilimenti d'impresa



L'impresa di servizi finanziari B con sede nello Stato B fonda uno stabilimento d'impresa (succursale D) nello Stato D. La succursale D esegue attività bancarie *offshore* nello Stato D e richiede lo status di unità bancaria *offshore* («Offshore Banking Unit», OBU) nello Stato D. In virtù di questo status viene concesso un trattamento preferenziale dei proventi generati dall'OBU. Lo Stato D emana una decisione fiscale anticipata in cui si stabilisce che l'impresa B ha sede nello Stato B, ma esercita la propria attività commerciale attraverso uno stabilimento d'impresa nello Stato D che gode dello status e del regime di OBU. La succursale D opera transazioni finanziarie con l'impresa associata C nello Stato C.

In questo esempio, lo Stato D è tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni sulla decisione fiscale anticipata allo Stato A (Stato di sede della società madre del gruppo) e allo Stato B (Stato di sede della sede principale dello stabilimento d'impresa). Lo Stato D è inoltre tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni allo Stato C, poiché quella sullo status OBU è una decisione fiscale anticipata in relazione con un regime fiscale preferenziale. Deve essere informato anche lo Stato C in qualità di Stato di sede di un'impresa associata con cui il contribuente opera transazioni sottoposte a un trattamento preferenziale nell'ambito del regime OBU.

### Esempio 5 – Decisione fiscale anticipata in relazione con un trasferimento diretto o indiretto di proventi o fondi (il cosiddetto veicolo di investimento strutturato)



L'impresa B2, un ente con sede nello Stato B che sottostà direttamente all'impresa B1, riceve versamenti transfrontalieri (in questo esempio, un pagamento di interessi per un mutuo) da parte di un'impresa subordinata e produttivamente attiva (ossia l'impresa C con sede nello Stato C). Questi versamenti vengono trasferiti dall'impresa B2 sotto forma di pagamento di interessi per un mutuo all'impresa B1 che le è preposta e ha sede nello Stato B. L'impresa B2 trattiene un piccolo margine imponibile. L'impresa B1 viene trattata come ente fiscalmente trasparente secondo le leggi fiscali dello Stato B e ha esclusivamente partner residenti all'estero. Così facendo, l'impresa B1 elude l'imposizione nello Stato B. All'impresa B2 è stata emessa una decisione fiscale anticipata che stabilisce il trattamento fiscale dei pagamenti di interessi nello Stato B.

In questo esempio, lo Stato B è tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni sulla decisione fiscale anticipata allo Stato C, poiché lo Stato C è lo Stato di sede di un'impresa associata che esegue versamenti agli enti coinvolti nella struttura (imprese B1 e B2). Lo Stato B è inoltre tenuto a trasmettere spontaneamente informazioni sulla decisione fiscale anticipata allo Stato A, poiché si tratta dello Stato di sede dell'avente diritto definitivo ai pagamenti effettuati.