



23 novembre 2016

Spiegazioni concernenti la revisione totale dell'ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale (OAAF)

Indice

Compendio	3
1 Punti essenziali	4
1.1 Situazione iniziale.....	4
1.2 Sviluppi internazionali nello scambio spontaneo di informazioni.....	5
1.3 Posizione della Svizzera.....	6
1.4 Punti essenziali della revisione totale dell'ordinanza.....	7
1.5 Basi giuridiche.....	8
2 Commento alle disposizioni dell'ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale	8
Introduzione.....	8
Sezione 1: Oggetto.....	8
Sezione 3: Scambio spontaneo di informazioni.....	9
Sezione 4: Disposizioni finali.....	16
3 Aspetti giuridici	18
Allegato	19
Esempi di applicazione relativi agli articoli 8–10 OAAF	19
Esempio 1 – Decisione fiscale anticipata in relazione con un regime fiscale preferenziale.....	19
Esempio 2 – Decisione fiscale anticipata in relazione con questioni concernenti i prezzi di trasferimento.....	20
Esempio 3 – Decisione fiscale anticipata che consente di ridurre l'utile imponibile in Svizzera, senza che ciò risulti nel conto annuale.....	21
Esempio 4 – Decisioni fiscali anticipate su questioni concernenti gli stabilimenti d'impresa.....	22
Esempio 5 – Decisione fiscale anticipata in relazione con un trasferimento diretto o indiretto di proventi o fondi (cosiddetto veicolo di investimento strutturato).....	23
Esempio 6 – Stati destinatari da informare nei casi in cui uno degli enti che partecipa a una transazione o a un pagamento è uno stabilimento d'impresa di una persona estera (possibile caso di applicazione dell'art. 10 cpv. 3).....	24

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 in materia fiscale. La Convenzione sull'assistenza amministrativa e le disposizioni per la sua attuazione contenute nella legge sull'assistenza amministrativa fiscale entrano in vigore il 1° gennaio 2017 e sono applicabili allo scambio spontaneo di informazioni dal 1° gennaio 2018. 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 sarà introdotta nella vigente ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale, per la cui revisione il Dipartimento federale delle finanze (DFF) ha indetto quest'anno una procedura di consultazione.

Sebbene alcuni Stati disponessero di basi giuridiche per lo scambio spontaneo di informazioni in materia fiscale già da alcuni anni, per un lungo periodo esistevano soltanto raccomandazioni molto generali. Nell'ottobre del 2015, 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 il Consiglio federale segue sia gli standard internazionali sia la prassi di altri Stati. Nell'ambito delle decisioni fiscali anticipate ciò avviene mediante l'attuazione delle raccomandazioni BEPS nel quadro dell'ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale. 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. Tuttavia, per altri casi di applicazione mancano all'atto della revisione raccomandazioni internazionali, pertanto la Svizzera si ispira 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 si garantisce 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 secondo cui la Svizzera è tenuta a eseguire lo scambio spontaneo di informazioni determina il momento a partire dal quale il nostro Paese scambia informazioni su base spontanea. Le disposizioni della Convenzione sull'assistenza amministrativa sono applicabili all'assistenza amministrativa spontanea per i periodi fiscali che iniziano nell'anno successivo all'entrata in vigore della Convenzione ossia, per la Svizzera, dai periodi fiscali a partire dal 1° gennaio 2018. Nell'ambito dello scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate, la relativa decisione fiscale anticipata deve essere applicabile 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 88 Stati (tra i quali tutti gli Stati del G20 e tutti gli Stati membri dell'OCSE) ed è già entrata in vigore in 63 Paesi (stato: 12 settembre 2016)¹. Inoltre, negli ultimi anni il campo di applicazione della Convenzione è stato esteso a 15² 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 2015³. Il Parlamento ha approvato il disegno il 18 dicembre 2015. La Convenzione sull'assistenza amministrativa è stata ratificata il 26 settembre 2016 ed entra in vigore il 1° gennaio 2017.

Con l'adesione alla Convenzione sull'assistenza amministrativa, la Svizzera introduce anche 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, la Svizzera non è tenuta a scambiare 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 1981⁴ sull'assistenza in materia penale) o la cooperazione tra forze di polizia (cfr. art. 46 della Convenzione di applicazione dell'Accordo di Schengen⁵), la Svizzera pratica però già oggi questo tipo di collaborazione. Anche nei rapporti interni oggi si scambiano informazioni spontaneamente (cfr. art. 111 e 112a della legge del 14 dicembre 1990⁶ sull'imposta federale diretta, LIFD; art. 39 e 39a della legge del 14 dicembre 1990⁷ sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni, LAID; art. 36 e 36a della legge del 13 ottobre 1965⁸ 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 e USA), la Convenzione è entrata in vigore nel 1995. Anche il diritto dell'Unione europea (UE) dispone

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

² Si tratta di Anguilla, Aruba, Bermuda, Curaçao, Gibilterra, Groenlandia, Guernsey, Isola di Man, Isole Cayman, Isole Fær Øer, Isole Vergini Britanniche, Isole di Turks e Caicos, Jersey, Montserrat e Saint-Martin.

³ 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).

⁴ RS 351.1

⁵ 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.

⁶ RS 642.11

⁷ RS 642.14

⁸ RS 642.21

di basi giuridiche per lo scambio spontaneo di informazioni in ambito fiscale già dal 1977 (cfr. art. 4 della direttiva 77/799/CEE⁹).

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, tra l'altro, descriveva più in dettaglio alcune disposizioni sullo scambio spontaneo di informazioni¹⁰. 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»)¹¹. Si tratta di raccomandazioni che costituiscono uno standard internazionale concernente il 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. 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.

Dopo l'apertura della procedura di consultazione concernente l'OAAF, il Forum dell'OCSE sulle pratiche fiscali dannose (*Forum on Harmful Tax Practices*, FHTP) si è occupato di questioni relative all'applicazione dello scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate. L'11 luglio 2016 l'OCSE ha pubblicato un manuale per gli utenti che contiene delle raccomandazioni per l'attuazione tecnica (manuale unitamente al rilascio del formato elettronico standard XML).

Dal 30 giugno al 1° luglio 2016 si è tenuto a Tokyo il primo incontro nell'ambito del quadro normativo per la realizzazione del progetto BEPS (il cosiddetto *inclusive framework*), nel corso del quale si è fra l'altro predisposta l'elaborazione dei criteri per la futura verifica dell'attuazione dei nuovi standard minimi derivanti dal progetto BEPS. Uno degli standard da verificare in futuro è quello riguardante lo scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate.

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/UE¹², 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 dal 1° gennaio 2017.

⁹ 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.

¹⁰ Disponibile sul sito Internet www.oecd.org > Thèmes > Fiscalité > Echange de renseignements > Le CAF approuve le nouveau manuel sur l'échange de renseignements.

¹¹ 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.

¹² 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.

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 finanziari¹³). In qualità di Stato membro dell'OCSE, la Svizzera ha inoltre collaborato al progetto BEPS 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 secondo periodo della legge del 28 settembre 2012¹⁴ 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 informazioni¹⁵. 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 primo periodo LAAF). In questo contesto è tenuto a orientarsi sia agli standard internazionali sia alla prassi di altri Stati (cfr. art. 22a cpv. 1 secondo periodo 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 spontaneamente. Ciò sarà possibile solo quando la Convenzione sull'assistenza amministrativa diverrà applicabile per il nostro Paese. In un primo momento si rinuncerà dunque 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 amministrativa¹⁶, spiegazioni contenute nel messaggio concernente la Convenzione sull'assistenza amministrativa¹⁷, manuale dell'OCSE sull'assistenza amministrativa¹⁸). Le autorità interessate di Confederazione e Cantoni collaboreranno per garantire un'attuazione uniforme dello scambio spontaneo di informazioni a livello nazionale (cfr. cap. 2, commento all'art. 6). Anche gli aspetti organizzativi e procedurali saranno regolati uniformemente sul piano nazionale.

Riassumendo, con la revisione dell'ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale si concretizza lo scambio spontaneo di informazioni in materia di decisioni fiscali anticipate. In tutti gli altri casi lo scambio spontaneo di informazioni sarà eseguito attingendo dalle basi attualmente disponibili.

¹³ 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).

¹⁴ RS **651.1**

¹⁵ FF **2015** 4613, pag. 4653.

¹⁶ Disponibile sul sito Internet 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.

¹⁷ FF **2015** 4613, pag. 4632 e segg.

¹⁸ Disponibile sul sito Internet www.oecd.org > Thèmes > Fiscalité > Echange de renseignements > Manuel sur l'échange de renseignements > (2) l'échange spontané de renseignements.

L'eventuale elaborazione di ulteriori disposizioni concrete risulterà dalla collaborazione di Confederazione e Cantoni, qualora la prassi di altri Stati o lo sviluppo degli standard internazionali lo richiedano. Con il presente progetto si stabiliscono i provvedimenti organizzativi da parte di Confederazione e Cantoni necessari a tal fine.

1.4 Punti essenziali della revisione totale dell'ordinanza

La concretizzazione dello scambio spontaneo di informazioni avviene nell'ambito dello scambio di informazioni su decisioni fiscali anticipate. Inoltre vengono introdotte disposizioni organizzative e viene chiarita la procedura applicabile per lo scambio spontaneo di informazioni. La sezione sullo scambio spontaneo di informazioni contiene anche una disposizione generale sulle eccezioni 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)¹⁹. Il primo esempio tratta di un pagamento imponibile che si suppone sia stato versato su un conto separato con l'intenzione di nascondere alle autorità fiscali. Nel secondo esempio si parla della mancata imposizione di proventi da interessi. Il terzo esempio riguarda l'esenzione fiscale nello Stato di residenza perché il lavoro è fornito prevalentemente 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 assicurano 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.

¹⁹ FF 2015 4613, pag. 4634.

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 ordinanza del 20 agosto 2014²⁰ sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale; OAAF) si basano su questa delegazione legislativa.

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, ossia di regola si presuppone che questa disposizione costituisca una base legale sufficiente al fine di scambiare spontaneamente le necessarie informazioni con gli Stati interessati.

Dal punto di vista temporale, nello scambio spontaneo di informazioni è necessario parimenti basarsi sulla base giuridica, ossia sulle disposizioni della Convenzione sull'assistenza amministrativa. Ai sensi dell'articolo 28 paragrafo 6 della Convenzione, l'assistenza amministrativa è applicabile dai periodi fiscali che iniziano nell'anno successivo all'entrata in vigore della Convenzione. Per la Svizzera, quest'ultima entra in vigore il 1° gennaio 2017. In tal modo l'assistenza amministrativa su base spontanea è di principio ammessa per i periodi fiscali che decorrono dal 1 gennaio 2018. È determinante l'imposizione nello Stato destinatario.

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

Introduzione

La vigente OAAF è 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 definito l'oggetto dell'ordinanza. La sezione 2 riprende senza modifiche le disposizioni sulle domande raggruppate, ma le rinumerava. 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 riguardano unicamente le decisioni fiscali anticipate, queste figurano nei rispettivi titoli.

Poiché la sezione 2 è 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. Le basi giuridiche di entrambe le forme di scambio di informazioni sono gli strumenti internazionali e la LAAF.

²⁰ RS 651.11

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 l'onere interno all'Amministrazione risulti superiore alle entrate fiscali generate con l'eventuale tassazione a posteriori (cpv. 2). 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 si consiglia di eseguire lo scambio spontaneo di informazioni.

Articolo 6 *Collaborazione delle autorità*

Salvo l'ambito delle decisioni fiscali anticipate, l'ordinanza non precisa in quali casi avrà luogo uno scambio spontaneo di informazioni. Le circostanze in cui possono essere soddisfatte le condizioni di cui all'articolo 7 paragrafo 1 della Convenzione sull'assistenza amministrativa sono numerose e 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 anche creare incertezze negli organi interessati e, a seconda dell'autorità coinvolta, differenti modalità di esecuzione.

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 si concertano e convergono verso una prassi comune. Le amministrazioni cantonali delle contribuzioni e l'AFC collaboreranno 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 detenute dall'AFC o dalle 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 la Divisione competente dell'AFC per lo scambio di informazioni in materia fiscale (di seguito «Divisione competente dell'AFC») 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 interlocutore per lo scambio spontaneo di informazioni (di seguito «unità organizzativa competente»). Designare una tale unità organizzativa è sensato anche in vista della collaborazione secondo l'articolo 6. 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.

Le unità organizzative competenti sono chiamate a svolgere diverse 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 alla Divisione competente dell'AFC. Sono l'interlocutore principale di tale Divisione e controllano che le informazioni da trasmettere siano corrette e complete. Infine esse rappresentano la propria amministrazione delle contribuzioni nella collaborazione conformemente all'articolo 6.

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. In primo luogo deve essere stata fornita l'informazione, la conferma o la garanzia nei confronti di un determinato contribuente. Di regola tali informazioni, conferme e garanzie sono rilasciate su apposita richiesta. In secondo luogo l'informazione, la conferma o la garanzia deve riguardare conseguenze fiscali di una fattispecie descritta dal contribuente. Ciò presuppone che l'informazione, la conferma o la garanzia si riferisca a una fattispecie individuale e concreta. In terzo luogo il contribuente deve potersi appellare a essa. La definizione della decisione fiscale anticipata è valida unicamente per l'esecuzione dello scambio spontaneo di informazioni.

La definizione comprende decisioni fiscali anticipate in senso stretto così come strumenti con effetto analogo. Non è rilevante la forma in cui viene emessa la decisione fiscale anticipata (ad es. forma orale o scritta). In questo senso, una decisione dell'autorità che presenta le caratteristiche di cui all'articolo 8 può anche qualificare una decisione come decisione fiscale anticipata. Le informazioni, conferme o garanzie sotto forma di norme generali astratte (come 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 tantomeno 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 a essa e valga la definizione secondo l'articolo 8 ai fini dello scambio spontaneo di informazioni da parte della Svizzera si desume principalmente dall'articolo 9 della Costituzione federale (principio della buona fede). Per valutare se un contribuente, in un determinato caso, può appellarsi a un'informazione, a una conferma o a una garanzia di un'autorità fiscale, può essere utile la giurisprudenza del Tribunale federale (TF) in materia di protezione della buona fede. In sintesi, il TF applica la protezione della buona fede se sono soddisfatte cumulativamente le condizioni seguenti²¹:

1. l'informazione dell'autorità si riferisce a un caso concreto che riguarda il ricorrente;
2. l'autorità che ha fornito l'informazione aveva la competenza per farlo o il ricorrente poteva, per motivi sufficienti, reputare competente tale autorità;
3. il ricorrente non ha potuto riconoscere *ipso facto* l'inesattezza dell'informazione;
4. il ricorrente ha adottato in buona fede dei provvedimenti che non possono essere revocati senza arrecare uno svantaggio;
5. al momento della realizzazione la situazione giuridica è la stessa del momento in cui è stata fornita l'informazione.

Di solito nella giurisprudenza si parte anche dal presupposto che l'informazione si fonda su un accertamento esaustivo della fattispecie e che sia stata fornita senza riserve. Si rammenta che la giurisprudenza del TF in materia di protezione della buona fede non è stata prodotta in correlazione con l'assistenza amministrativa internazionale. Per le questioni inerenti allo scambio spontaneo di informazioni, le condizioni suesposte vanno quindi interpretate per analogia. Ad esempio, nella maggioranza dei casi, al momento dello scambio di informazioni il contribuente non ha probabilmente ancora adottato alcun provvedimento fondato su una decisione fiscale anticipata. Questa circostanza da sola non può tuttavia essere considerata un ostacolo per negare a una decisione fiscale anticipata l'idoneità per lo scambio spontaneo di informazioni.

²¹ Si veda anche la sentenza del Tribunale federale 2C_807/2014 del 24.8.2015.

Le informazioni generali di un'autorità rilasciate a seguito di richieste semplici spesso potrebbero non soddisfare le condizioni in materia di protezione della buona fede. Lo stesso vale per le informazioni che riguardano transazioni già effettuate. Perciò in questi casi spesso non si tratta di decisioni fiscali anticipate ai sensi dell'articolo 8. Le informazioni, le conferme o le garanzie rilasciate nel corso della procedura di tassazione non costituiscono decisioni fiscali anticipate ai sensi dell'articolo 8 se riguardano gli anni fiscali verificati.

Articolo 9 *Decisione fiscale anticipata: obbligo dello scambio spontaneo di informazioni*

Se sussiste una decisione fiscale anticipata secondo l'articolo 8, occorre verificare se, in base al suo contenuto, debba avvenire uno scambio automatico 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 le cui informazioni, secondo lo standard dell'OCSE, potrebbero essere verosimilmente rilevanti per l'altro Stato²². 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. Lo scambio spontaneo di informazioni avviene sulla base della legge sull'assistenza amministrativa fiscale e delle pertinenti convenzioni internazionali.

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. Nel suo rapporto del 5 ottobre 2015²³, 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 2000²⁴ 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 2011²⁵ sulla ripartizione fiscale internazionale delle società principali). La formulazione prevista nel progetto 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 imprese²⁶. 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 il coinvolgimento delle autorità competenti di altri Stati. Questa

²² 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.*

²³ Cfr. nota 11.

²⁴ Raccolta delle leggi del Cantone di Nidvaldo, n. di riferimento 521.1, consultabile in lingua tedesca sul sito Internet www.nw.ch > Rechtspflege > Gesetzessammlung.

²⁵ N. di riferimento W02-008I, consultabile sul sito Internet www.estv.admin.ch > Imposta federale diretta > Documentazione > Circolari.

²⁶ FF 2015 133, pag. 4149

categoria include da un lato accordi unilaterali di determinazione dei prezzi di trasferimento in base ai principi dell'OCSE vigenti in materia²⁷. Dall'altro annovera anche decisioni fiscali anticipate che non soddisfano le condizioni poste dall'OCSE per un accordo di determinazione 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 nel conto annuale (cioè bilancio, conto economico e allegati) e nel conto di gruppo (con le relative spiegazioni). 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 né nel conto annuale né nel conto di gruppo (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. L'ordinanza non contiene alcuna disposizione al riguardo. All'occorrenza il trattamento di questi casi sarà oggetto della collaborazione di cui all'articolo 6. 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 il calcolo fiscale dell'utile il conto economico commerciale (principio della determinazione).

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

Se non già contemplate da una delle precedenti lettere, nella lettera e rientrano le decisioni fiscali anticipate che hanno come oggetto una fattispecie concernente la struttura dei flussi transfrontalieri di finanziamento o dei redditi trasferiti a una persona associata in un altro Stato tramite uno o più enti svizzeri. Queste strutture 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. Se in futuro l'OCSE adotterà decisioni in tal senso, ciò potrebbe essere l'occasione per procedere a una revisione della presente ordinanza.

Il capoverso 2 riprende la definizione di «persone associate» formulata per lo standard dell'OCSE. Due persone sono considerate associate se una di esse (persona giuridica, società di persone o persona fisica) partecipa almeno per il 25 per cento all'altra o se una terza persona partecipa almeno per il 25 per cento a ciascuna delle due persone. Si considerano partecipanti a una persona coloro che detengono direttamente o indirettamente di una rispettiva quota dei diritti di voto oppure del capitale azionario o sociale di tale persona. Tale definizione ha validità soltanto ai fini dello scambio spontaneo di informazioni su decisioni fiscali anticipate (le CDI possono prevedere ad esempio altre quote di partecipazione).

²⁷ www.oecd.org > Topics > Tax > Transfer Pricing > Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations oppure 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).

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.

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 9 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 sulla presentazione dei conti contenute nel Codice delle obbligazioni (CO)²⁸. Se le società interessate presentano una forma giuridica diversa dalla società anonima, per la determinazione degli utili e delle perdite della società che detiene il controllo diretto e della società madre del gruppo il principio del controllo si applica per analogia.

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 capoverso 1 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 persone associate con le quali il contribuente opera transazioni che sottostanno a un'imposizione secondo la decisione fiscale anticipata. Occorre procedere allo scambio di informazioni anche con gli Stati di sede di persone associate con le quali il contribuente opera transazioni che, per lui, generano redditi derivanti da persone associate che sono assoggettati a imposta secondo la decisione fiscale anticipata (cpv. 2 lett. a).

In presenza di una decisione fiscale anticipata su questioni concernenti i prezzi di trasferimento (art. 9 cpv. 1 lett. b) o su determinati metodi per ridurre unilateralmente l'utile imponibile (art. 9 cpv. 1 lett. c) deve essere eseguito uno scambio di informazioni con gli Stati di sede di persone associate con le quali il contribuente 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 cpv. 1 lett. d) deve essere eseguito uno scambio di informazioni con lo Stato in cui è situato lo stabilimento d'impresa estero oppure con lo Stato di sede della persona 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 cpv. 1 lett. e) occorre procedere a uno scambio di informazioni con gli Stati di sede di persone 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.

I capoversi 1 e 2 nonché 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 capoverso 1, 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 gli esempi di applicazione nell'allegato).

Il capoverso 3 precisa che le regole stabilite nelle lettere a, b e d del capoverso 2 si applicano per analogia anche in relazione agli stabilimenti d'impresa. Quindi, se un ente che partecipa a una transazione o a un pagamento è uno stabilimento d'impresa di una persona residente in un altro Stato, lo scambio spontaneo di informazioni deve essere eseguito sia con lo Stato di sede dello

²⁸ RS 220

stabilimento d'impresa sia con lo Stato di sede della persona la cui attività nel primo Stato costituisce uno stabilimento d'impresa (cfr. anche l'esempio di applicazione n. 6 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 4 la Divisione competente dell'AFC 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'OCSE²⁹, del G20³⁰ e gli ulteriori membri che aderiscono al quadro normativo per la realizzazione del progetto BEPS (*inclusive framework*)³¹ come tali Stati³². Sono stati invitati altri Stati. Per contro, non è rilevante se uno Stato emana effettivamente decisioni fiscali anticipate secondo lo standard e quindi fornisce nel concreto informazioni su base spontanea. Nell'esercizio di questa competenza l'AFC segue la stessa modalità degli altri Stati prevista per l'applicazione delle raccomandazioni dell'OCSE in materia di reciprocità. In questo contesto, a tutt'oggi non esiste una prassi chiara. Alcuni Stati hanno annunciato di non voler far dipendere l'assistenza amministrativa spontanea su decisioni fiscali anticipate dall'adesione dell'altro Stato allo standard dell'OCSE, mentre altri Stati evidentemente lo presuppongono. Molti Stati non si sono però espressi sulla questione.

Ai fini dello scambio spontaneo di informazioni, con i termini «Stato», «Stato destinatario» e «Stato di sede» si intendono sia gli Stati in senso stretto sia i territori con i quali la Svizzera dispone di una base internazionale per lo scambio spontaneo di informazioni in materia fiscale. Al momento, per la Svizzera questa base può essere rappresentata soltanto dalla Convenzione sull'assistenza amministrativa, poiché le CDI e i TIEA non prevedono uno scambio spontaneo di informazioni.

Articolo 11 Informazioni da trasmettere alla Divisione competente dell'AFC

L'articolo 11 indica le informazioni da trasmettere alla Divisione competente dell'AFC. Di queste ultime vengono trasmessi all'estero solo gli elementi rilevanti (cfr. spiegazioni all'art. 13).

Il capoverso 1 elenca le informazioni che le unità organizzative competenti devono trasmettere per lo scambio spontaneo di informazioni in presenza di una decisione fiscale anticipata ai sensi dell'articolo 8 in combinato disposto con l'articolo 9. Le lettere b–l contengono le informazioni riportate nel modello di modulo elaborato dall'OCSE³³. La lettera a (copia della decisione fiscale anticipata), la lettera m (elenco degli Stati destinatari) e la lettera n (altre informazioni) contengono informazioni che potrebbero servire alla Divisione competente dell'AFC per eseguire un controllo formale delle 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 numero di identificazione fiscale di cui alla lettera d serve a identificare il contribuente e corrisponde al numero d'identificazione delle imprese secondo la legge federale del 18 giugno 2010³⁴ sul numero

²⁹ 34 Stati: 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.

³⁰ 8 Stati che fanno parte del G20, ma non dell'OCSE: Arabia Saudita, Argentina, Brasile, Cina, India, Indonesia, Russia, Sudafrica.

³¹ 43 Stati e territori: Angola, Aruba, Bangladesh, Benin, Brunei Darussalam, Bulgaria, Burkina Faso, Camerun, Colombia, Congo (Brazzaville), Congo (Kinshasa), Costa Rica, Croazia, Curaçao, Egitto, Eritrea, Gabon, Georgia, Giamaica, Guernsey, Haiti, Hong Kong, Isola di Man, Jersey, Kenia, Lettonia, Liberia, Liechtenstein, Lituania, Malta, Monaco, Nigeria, Pakistan, Papua Nuova Guinea, Paraguay, Romania, San Marino, Senegal, Seychelles, Sierra Leone, Singapore, Sri Lanka, Uruguay.

³² Si veda anche l'elenco dell'OCSE: www.oecd.org > Fiscalité > Erosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices > À propos > Membres.

³³ 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.

³⁴ RS 431.03

d'identificazione delle imprese o al numero d'assicurato secondo la legge del 20 dicembre 1946³⁵ sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti.

Il capoverso 2 specifica le informazioni da trasmettere alla Divisione competente dell'AFC, 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 alla Divisione competente dell'AFC, saranno anch'esse inoltrate agli Stati destinatari. L'AFC verifica tali informazioni allo stesso modo di quelle che essa trasmette spontaneamente.

Il capoverso 4 indica le informazioni che devono essere trasmesse dalle unità organizzative competenti per lo scambio spontaneo di informazioni negli altri casi di scambio spontaneo di informazioni in virtù della convenzione applicabile nel singolo caso, vale a dire in quei casi che non riguardano decisioni fiscali anticipate. Le lettere c (elenco degli Stati) e d (altre informazioni) servono esclusivamente per la valutazione della fattispecie e di principio non sono 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 precisa altresì che le informazioni devono essere trasmesse regolarmente. I termini sanciti nell'articolo 12 sono ordinatori, ossia devono assicurare la procedura ordinata. La loro proroga è esclusa, ma l'atto procedurale può essere ancora eseguito dopo la scadenza qualora e finché la procedura ordinata non lo escluda.

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'art. 9), ragione per cui si fa riferimento alla data dell'emissione. Il termine garantisce che le decisioni fiscali anticipate vengano trasmesse alla Divisione competente dell'AFC in tempi rapidi permettendo quindi di rispettare lo standard dell'OCSE.

Negli altri casi in cui vi è 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. art. 14). In tal modo è possibile ridurre nel complesso anche gli oneri amministrativi. Per la trasmissione vige un termine di 60 giorni dal momento in cui la tassazione della fattispecie 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 loro ricevimento. Qualora l'esecuzione di provvedimenti di cui ai nuovi articoli 22b, 22c e 22d LAAF lo richiedesse (garanzie procedurali delle persone interessate 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.

La Divisione competente dell'AFC effettua un esame sommario delle informazioni ottenute e ne verifica la completezza. Se le informazioni risultano palesemente false o incomplete la Divisione competente dell'AFC può senz'altro apportare i necessari adeguamenti. Inoltre, nel quadro della procedura di cui sopra (cfr. in particolare l'art. 22c in combinato disposto con l'art. 15 e l'art. 22d in

³⁵ RS 831.10

combinato disposto con l'art. 17 LAAF), la Divisione competente dell'AFC 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 viene trasmessa all'estero, ma soltanto le relative informazioni. Non vengono inoltrate nemmeno le informazioni unicamente necessarie per il controllo formale delle informazioni trasmesse dalla Divisione competente dell'AFC. Devono essere trasmesse, dunque, solo le informazioni di cui all'articolo 11 capoverso 1 lettere b-l e capoversi 2 e 3. Per gli altri casi di scambio spontaneo di informazioni in virtù della convenzione applicabile nel singolo caso, le informazioni sono trasmesse agli Stati destinatari conformemente all'articolo 11 capoverso 4 lettere a e b.

In applicazione dell'articolo 22d in combinato disposto con l'articolo 17 capoverso 4 LAAF, la Divisione competente dell'AFC informa le unità organizzative competenti 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 alla Divisione competente dell'AFC 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 notificano tempestivamente ciò alla Divisione competente dell'AFC. Se quest'ultima 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 la Divisione competente dell'AFC 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 del 20 agosto 2014 sull'assistenza amministrativa fiscale dovrà essere abrogata con l'entrata in vigore della nuova ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale. Le disposizioni della vigente ordinanza verranno riprese senza modifiche (cfr. cap. 2, Introduzione). Pertanto le relative disposizioni transitorie non sono necessarie.

Articolo 16 *Disposizioni transitorie*

Il capoverso 1 definisce quali decisioni fiscali anticipate emesse già prima dell'entrata in vigore dell'ordinanza sono oggetto di uno scambio di 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 spontaneo di informazioni. 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 amministrativa³⁶. In conformità allo standard dell'OCSE, il capoverso 1 stabilisce quindi che le disposizioni di cui alla sezione 3 valgono anche per le decisioni fiscali anticipate che sono state emesse prima dell'entrata in vigore della presente ordinanza ma dopo il 1° gennaio 2010 e che si riferiscono agli anni fiscali a decorrere dall'applicabilità della normativa internazionale in virtù della

³⁶ FF 2015 4613, pag. 4646

quale la Svizzera è tenuta a eseguire lo scambio spontaneo di informazioni. Per la Svizzera tale normativa è la Convenzione sull'assistenza amministrativa, poiché le CDI e i TIEA esistenti non prevedono lo scambio spontaneo di informazioni. Secondo tale Convenzione, l'assistenza amministrativa su base spontanea è ammessa per i periodi fiscali a partire dall'anno successivo all'entrata in vigore ossia, per la Svizzera, per i periodi fiscali che decorrono dal 1 gennaio 2018. I seguenti commenti si riferiscono a questa situazione di partenza.

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 interessata deve trasmettere solo le informazioni già in suo possesso (cfr. anche art. 3 lett. d LAAF). Pertanto non è indispensabile contattare nuovamente il contribuente interessato allo scopo di completare le informazioni da trasmettere alla Divisione competente dell'AFC secondo l'articolo 11. Per la raccolta delle informazioni, l'amministrazione delle contribuzioni competente può limitarsi ai documenti in suo possesso (dichiarazione d'imposta, documentazione dei prezzi di trasferimento ecc.) e ad altre fonti accessibili senza un dispendio eccessivo. Di norma le informazioni di pubblico dominio sono facilmente accessibili e vanno pertanto incluse nella raccolta. Qualora non disponga di tutte le informazioni secondo l'articolo 11 capoversi 1 e 2, l'amministrazione delle contribuzioni competente trasmette le informazioni in suo possesso e informa la Divisione competente dell'AFC al riguardo. Affinché quest'ultima 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'unità organizzativa competente trasmette alla Divisione competente dell'AFC le informazioni su tutte le decisioni fiscali anticipate di cui al capoverso 1 entro nove mesi dall'applicabilità della normativa internazionale in virtù della quale la Svizzera è tenuta a eseguire lo scambio spontaneo di informazioni.

Secondo il capoverso 3 la Divisione competente dell'AFC trasmette tali informazioni agli Stati destinatari entro 12 mesi dall'applicabilità della normativa internazionale in virtù della quale la Svizzera è tenuta a eseguire lo scambio spontaneo di informazioni. Se 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 richiede, questo termine può essere prorogato.

Il capoverso 4 stabilisce che per le decisioni fiscali anticipate emesse dopo l'entrata in vigore della presente ordinanza (ossia dopo l'1.1.2017), ma prima dell'applicabilità della normativa internazionale in virtù della quale la Svizzera è tenuta a eseguire lo scambio spontaneo di informazioni, il termine di cui all'articolo 12 lettera a decorre dal giorno dell'applicabilità di tale normativa internazionale. Anche negli altri casi di scambio di informazioni su base spontanea, il termine per la trasmissione alla Divisione competente dell'AFC (art. 12 lett. b) decorre soltanto dall'applicabilità della relativa normativa internazionale. Tuttavia non vige alcuna disposizione particolare in merito all'estensione delle informazioni da trasmettere alla Divisione competente dell'AFC. Ciò significa che per le decisioni fiscali anticipate emesse dopo il 1° gennaio 2017 non si applicano le agevolazioni descritte al capoverso 2 riguardo alla trasmissione delle informazioni alla Divisione competente dell'AFC.

La tabella sottostante riassume le condizioni previste per le decisioni fiscali anticipate:

Data di emissione della decisione fiscale anticipata	Termine per la trasmissione alla Divisione competente dell'AFC	Estensione delle informazioni da trasmettere
Prima dell'1.1.2010	Nessun termine	Nessuna informazione
Dall'1.1.2010 al 31.12.2016	9 mesi dalla decorrenza dell'applicabilità della normativa internazionale, ossia fino al 30.9.2018	Le informazioni disponibili (secondo l'art. 16 cpv. 2 in combinato disposto con l'art. 11 cpv. 1–3)

Dall'1.1.2017 all'applicabilità della normativa internazionale, ossia fino al 31.12.2017	60 giorni dalla decorrenza dell'applicabilità della normativa internazionale, ossia fino al 2.3.2018	Tutte le informazioni (secondo l'art. 11 cpv. 1–3)
Dall'applicabilità della normativa internazionale, ossia dall'1.1.2018	60 giorni dopo l'emissione della decisione	Tutte le informazioni (secondo l'art. 11 cpv. 1–3)

Articolo 17 *Entrata in vigore*

L'entrata in vigore della riveduta ordinanza sull'assistenza amministrativa fiscale è prevista 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 Aspetti giuridici

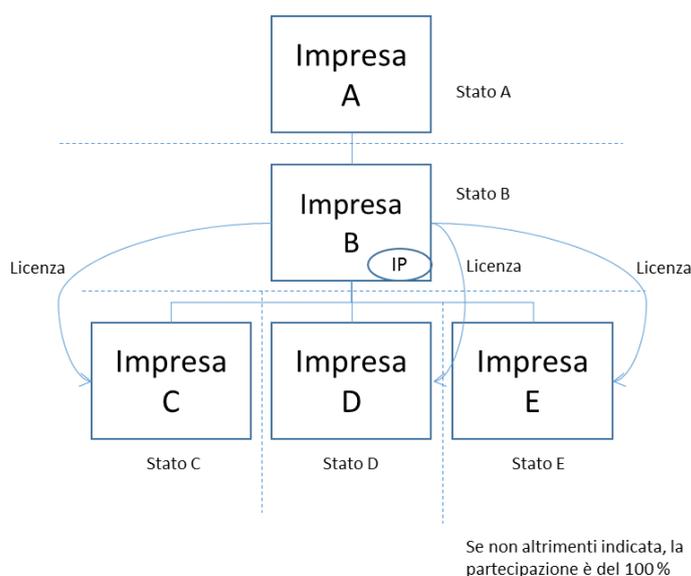
Il presente progetto di ordinanza si basa sulla norma di delegazione dell'articolo 22a capoverso 1 LAAF (cfr. spiegazioni al n. 8.3 del messaggio concernente la Convenzione sull'assistenza amministrativa). Lo scambio spontaneo di informazioni si fonda sull'articolo 7 paragrafo 1 della Convenzione sull'assistenza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

Allegato

Esempi di applicazione relativi agli articoli 8–10 OAAF

I seguenti esempi basati su modelli esemplificativi dell'OCSE devono chiarire l'applicazione degli articoli 8–10 della presente ordinanza. 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 alla presente ordinanza.

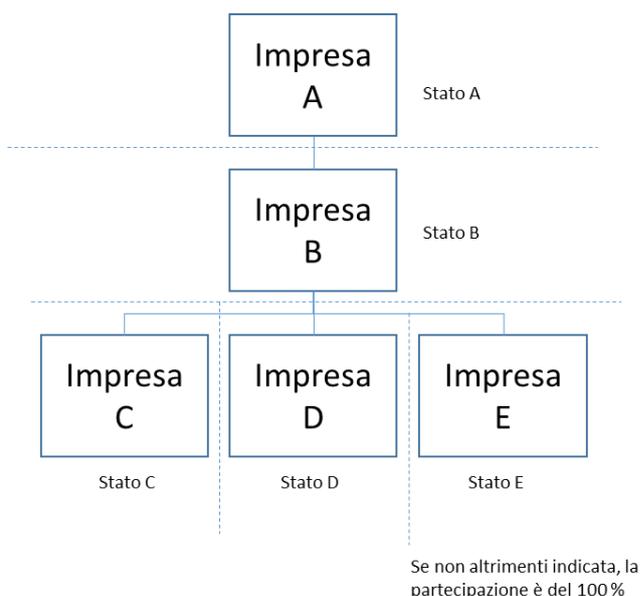
Esempio 1 – Decisione fiscale anticipata in relazione con un regime fiscale preferenziale



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. L'impresa B riceve 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 beneficeranno del 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 persone 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.

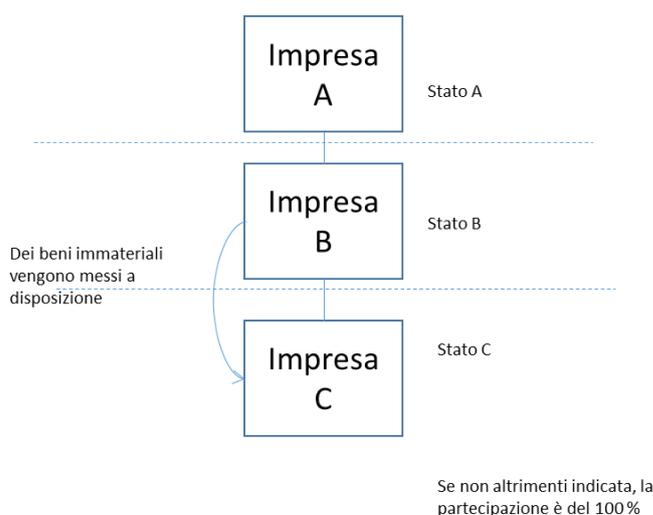
Esempio 2 – Decisione fiscale anticipata in relazione con questioni concernenti i prezzi di trasferimento



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 persone associate vengono tassate applicando i 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 persone 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).

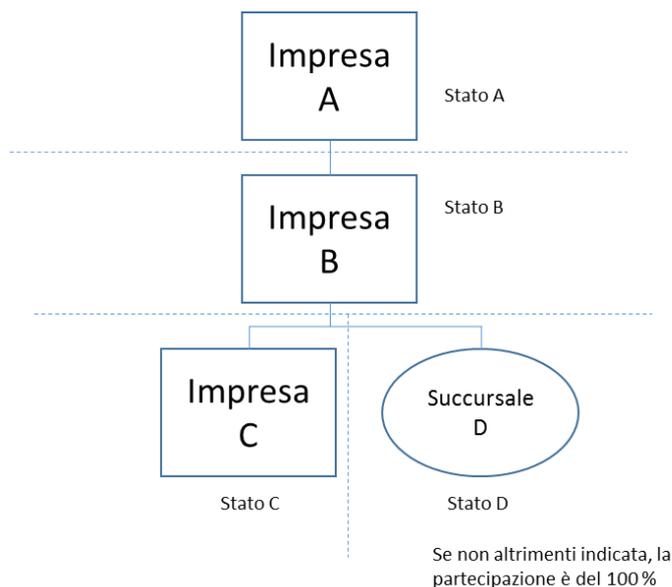
Esempio 3 – Decisione fiscale anticipata che consente di ridurre l'utile imponibile in Svizzera, senza che ciò risulti nel conto annuale



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 dei 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 una persona 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.

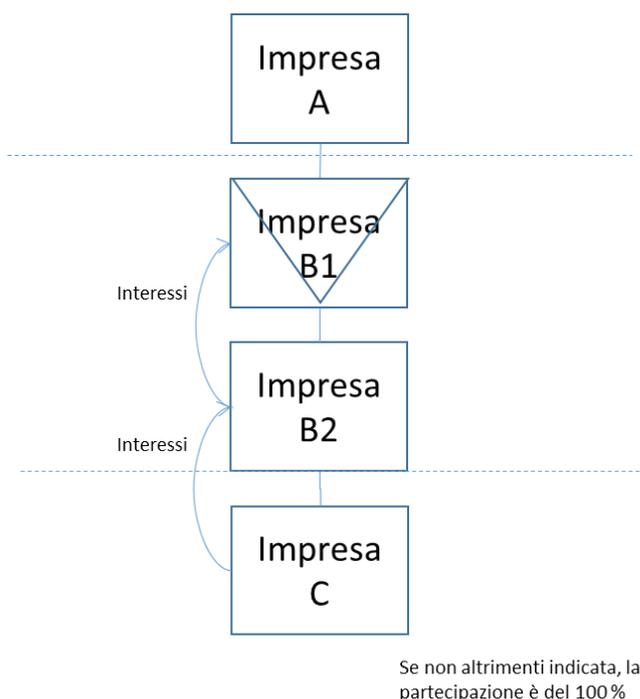
Esempio 4 – Decisioni fiscali anticipate su questioni concernenti gli stabilimenti d’impresa



L’impresa di servizi finanziari B con sede nello Stato B costituisce 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 emette 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 una persona 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 (cosiddetto veicolo di investimento strutturato)

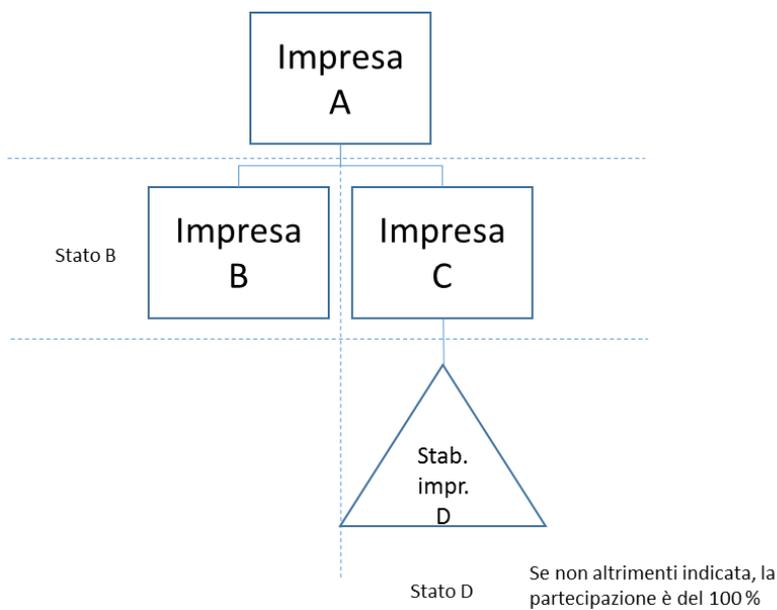


L'impresa B2, un ente con sede nello Stato B che sottostà direttamente all'impresa B1, riceve pagamenti transfrontalieri (in questo esempio, un pagamento di interessi per un mutuo) da parte di un'impresa subordinata e produttivamente attiva (ossia l'impresa C con sede nello Stato C). Questi pagamenti 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. L'impresa B2 ha ricevuto 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 allo Stato C le informazioni sulla decisione fiscale anticipata, poiché lo Stato C è lo Stato di sede di una persona associata che effettua pagamenti 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.

Esempio 6 – Stati destinatari da informare nei casi in cui uno degli enti che partecipa a una transazione o a un pagamento è uno stabilimento d’impresa di una persona estera (possibile caso di applicazione dell’art. 10 cpv. 3)

L’impresa C con sede nello Stato C costituisce lo stabilimento d’impresa D nello Stato D. L’impresa B con sede nello Stato B vende prodotti agli stabilimenti d’impresa D. Secondo le leggi applicabili nello Stato B, i contribuenti possono ottenere decisioni fiscali anticipate unilaterali sulla struttura dei prezzi di trasferimento (APA unilaterali) in cui si conferma che le cifre d’affari derivanti dalla vendita a persone associate vengono tassate applicando i 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 allo Stato A (società che detiene il controllo diretto), allo Stato C (Stato di sede dell’impresa la cui attività nello Stato D costituisce uno stabilimento d’impresa) e allo Stato D (Stato di sede dello stabilimento d’impresa).