



13 dicembre 2019

**Rapporto esplicativo sulla legge federale concernente
l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fi-
scale (LECF)
Revisione totale della legge federale concernente l'esecu-
zione delle convenzioni internazionali concluse dalla Con-
federazione per evitare i casi di doppia imposizione**

Compendio

Il diritto fiscale internazionale ha subito di recente modifiche sostanziali. La revisione totale della legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione (ora rinominata legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale [LECF]) mira, attraverso l'adeguamento delle norme esistenti e un'integrazione della legge, a garantire anche in futuro l'esecuzione delle convenzioni in ambito fiscale, in particolare delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI).

Situazione iniziale

La legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione è entrata in vigore nel 1951 e da allora ha subito solo poche modifiche. Per contro, il diritto fiscale internazionale ha subito un'evoluzione costante. Negli ultimi anni, ad esempio, si sono verificati cambiamenti notevoli nell'ambito delle procedure amichevoli. Ciò ha comportato che la vigente base legale soddisfi solo in parte gli odierni requisiti. La revisione della LECF intende colmare questa lacuna e assicurare anche in futuro un'esecuzione delle convenzioni giuridicamente certa.

Contenuto del progetto

Lo scopo principale della revisione della legge è disciplinare l'esecuzione delle procedure amichevoli. Le procedure amichevoli sono procedure condotte tra Stati e basate su una CDI o un'altra convenzione internazionale attraverso le quali, su richiesta di un contribuente, le autorità competenti degli Stati contraenti della convenzione cercano di rimediare a un'imposizione del contribuente non conforme alla convenzione. Siccome negli ultimi anni il numero delle procedure è nettamente aumentato e le loro conseguenze finanziarie (entrate fiscali) possono essere notevoli, è impellente disciplinare a livello di legge l'esecuzione e l'attuazione di tali procedure. In considerazione delle peculiarità delle procedure amichevoli, un (mero) ricorso alle norme procedurali generali della Confederazione non è una soluzione soddisfacente per tutti i diversi aspetti.

Inoltre, la revisione totale disciplina, ove necessario, lo sgravio dell'imposta preventiva basato su una convenzione applicabile in ambito fiscale come pure le relative disposizioni penali. Viene mantenuta infine la competenza del Consiglio federale di emanare disposizioni di esecuzione come quelle già presenti nella legge attualmente in vigore.

1 Situazione iniziale

1.1 Necessità di agire

La Svizzera ha concluso con numerosi Stati (ca. 100) convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI). Tali convenzioni disciplinano soprattutto l'attribuzione del diritto d'imposizione e lo scambio di informazioni (assistenza amministrativa) fra gli Stati. Lo scopo principale delle CDI è l'eliminazione della doppia imposizione internazionale.¹

Nel quadro dell'attuazione interna e dell'applicazione di tali convenzioni stipulate dalla Svizzera sussistono attualmente – eccezion fatta per l'ambito dell'assistenza amministrativa (cfr. legge federale del 28 settembre 2012² sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale [LAAF]) – solo poche basi legali. A livello di diritto nazionale, l'attuale versione della legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione e le ordinanze emanate in virtù di tale legge disciplinano determinate questioni relative all'attuazione e all'applicazione delle CDI.

La legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione³ è entrata originariamente in vigore nel 1951 e da allora ha subito solo sporadiche modifiche. Attualmente si compone di quattro articoli che autorizzano il Consiglio federale a emanare mediante ordinanza disposizioni complementari nei singoli ambiti indicati nell'articolo 2. Tale base legale soddisfa solo in parte gli attuali requisiti. Siccome il diritto fiscale internazionale è stato ed è tuttora soggetto a una continua evoluzione, le circostanze ad esempio nel campo delle procedure amichevoli sono cambiate. L'aumento dell'efficacia delle procedure di risoluzione delle controversie (procedure amichevoli) è parte integrante del progetto BEPS (azione 14, standard minimo) elaborato dall'OCSE e dell'«Inclusive Framework on BEPS» (al quale ha aderito anche la Svizzera). In questo contesto l'attuazione degli standard minimi viene regolarmente sottoposta a valutazioni tra pari («peer review»). Infine, non solo nelle CDI ma anche in altre convenzioni in ambito fiscale si ritrovano norme che necessitano di una corrispondente attuazione (cfr. ad es. l'art. 9 dell'Accordo del 26 ottobre 2004⁴ tra la Confederazione Svizzera e l'Unione europea sullo scambio automatico di informazioni finanziarie per migliorare l'adempimento fiscale internazionale). È dunque impellente una revisione totale della legge attualmente in vigore al fine di tenere conto degli sviluppi intercorsi. In tale ambito devono essere riprese le odierne disposizioni ancora necessarie e la legge deve essere completata con nuovi campi normativi.

1.1.1 Procedura per evitare un'imposizione non conforme alla convenzione (procedura amichevole)

Un punto centrale della revisione totale è la regolamentazione interna dell'esecuzione delle procedure amichevoli. Queste ultime sono procedure condotte tra Stati e basate su una convenzione internazionale in ambito fiscale che sfociano in un accordo internazionale. In questo contesto, su richiesta di un contribuente, le autorità competenti degli Stati contraenti cercano di rimediare a un'imposizione esistente o imminente non conforme alla convenzione (siccome attualmente tali procedure si basano quasi esclusivamente sulle CDI, a seguire si fa generalmente riferimento solo alle CDI e non ad altre convenzioni in ambito fiscale). La procedura amichevole non è legata alle procedure di ricorso nazionali. Oltre a tali procedure amichevoli, che trovano esecuzione su richiesta della persona interessata, le CDI prevedono anche altre procedure internazionali in grado di risolvere eventuali difficoltà o dubbi concernenti l'applicazione o l'interpretazione delle convenzioni (ad es. art. 25 par. 3 del Modello di convenzione

¹ Sulla base dei risultati del progetto varato dall'OCSE e dal G20 per contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», BEPS), questa finalità è stata inoltre recentemente integrata con l'obiettivo di prevenire la non imposizione o la ridotta imposizione dovuta all'evasione o all'elusione fiscali.

² RS 651.1

³ RS 672.2

⁴ RS 0.641.926.81

dell'OCSE, di seguito «Modello OCSE»). Tali procedure non sono tuttavia contemplate dalle previste disposizioni di esecuzione.

Già le prime CDI che la Svizzera ha concluso nella prima metà del secolo scorso prevedevano procedure amichevoli per evitare le imposizioni non conformi alla convenzione. La Svizzera esegue pertanto procedure amichevoli praticamente da sempre. Tuttavia, il numero e in particolare la portata finanziaria di tali procedure sono significativamente aumentati negli ultimi 15 anni. Già solo il totale dei casi in sospeso si è moltiplicato fino a superare attualmente le 320 unità. Le entrate fiscali interessate dalle procedure possono avere notevoli ripercussioni per la Confederazione, i Cantoni e i Comuni. Soprattutto nel caso delle procedure amichevoli in materia di prezzi di trasferimento gli importi possono infatti essere molto elevati. In oltre il 10 per cento dei casi la disputa verte su un adeguamento della base imponibile di oltre 100 milioni di franchi che può ripercuotersi in maniera corrispondente sulle entrate fiscali a seconda dell'aliquota d'imposta applicabile.⁵ I motivi di tale aumento sono la maggiore interconnessione internazionale delle imprese, ma anche delle persone fisiche, la costante estensione della rete di CDI e forse anche gli impegni internazionali profusi, in particolare nel quadro del progetto BEPS, per ridurre i rischi di trasferimento degli utili tra imprese multinazionali.

Le CDI stesse disciplinano solo l'esecuzione della procedura amichevole fra gli Stati contraenti. Importanti questioni procedurali interne (diritti e obblighi del contribuente, termini, attuazione di un accordo amichevole ecc.) non sono ancora disciplinate per legge in Svizzera. Per molte questioni applicative, nel corso del tempo si è sviluppata una prassi (consolidata) basata direttamente sulle CDI e fintanto che tutti i soggetti coinvolti nella procedura (amministrazioni cantonali delle contribuzioni, Amministrazione federale delle contribuzioni [AFC], contribuente e Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali [SFI] quale autorità competente) sono concordi, l'assenza di una base legale non comporta sensibili problemi applicativi. Vi sono tuttavia – come ha evidenziato l'esperienza – alcuni ambiti nei quali emergono opinioni contrastanti, in particolare fra le amministrazioni delle contribuzioni e l'autorità competente. Per le questioni relative ai termini di prescrizione applicabili e alla procedura di attuazione degli accordi amichevoli si sono già verificate divergenze.

A causa della notevole portata finanziaria di determinati casi, un regolamento procedurale basato quasi esclusivamente sulla prassi concreta non è più adeguato. Si impone pertanto un disciplinamento in una legge in senso formale. Siccome negli ultimi anni si è potuto osservare in Svizzera anche un aumento delle procedure giudiziarie nei casi per i quali parallelamente o successivamente viene altresì richiesta una procedura amichevole, è inoltre necessario prevedere un chiaro inquadramento legale delle procedure amichevoli.

1.1.2 Ulteriori disposizioni

Sgravio dell'imposta preventiva

Per l'esecuzione dello sgravio dell'imposta preventiva basato su una CDI o un'altra convenzione in ambito fiscale non sussiste attualmente alcun fondamento a livello di legge. Determinati punti sono disciplinati mediante ordinanze. Per il resto si applicano in parte per analogia le disposizioni della legge federale del 13 ottobre 1965⁶ sull'imposta preventiva (LIP). Come nel caso delle procedure amichevoli, sotto questo profilo è urgente che la revisione totale disciplini i principi di sgravio nella LECF.

Inoltre il diritto svizzero non prevede attualmente alcuna base legale chiara che consenta di perseguire penalmente uno sgravio ingiustificato o la messa in pericolo dell'esecuzione legale della convenzione in relazione all'imposta preventiva nel contesto internazionale, così

⁵ Per maggiori informazioni si veda anche il rapporto del Controllo federale delle finanze (CDF) del 15 agosto 2018 «Prüfung der Bewirtschaftung des Verständigungsverfahrens» https://www.efk.admin.ch/images/stories/efk_dokumente/publikationen/wirtschaft_und_verwaltung/oeffentliche_finanzen_und_steuern/17453/17453BE_Endg%C3%BCltige_Fassung_V04.pdf (giugno 2019).

⁶ RS 642.21

come le infrazioni nel computo dell'imposta residua estera. Tali norme penali devono anch'esse essere inserite nella legge.

Segreto

Attualmente l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale non è più affidata unicamente all'AFC. Anche altre autorità sono state incaricate dell'esecuzione o sono state chiamate a collaborarvi (ad es. la divisione Fiscalità della SFI). Per questo motivo è importante che tutte le autorità coinvolte siano soggette all'obbligo del segreto. Ciò agevola la collaborazione fra le stesse.

1.2 Obiettivo

L'obiettivo della revisione totale della LECF è la creazione di una base legale in ambiti importanti dell'applicazione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale. L'attenzione è rivolta in primo luogo all'esecuzione delle procedure amichevoli. In questo modo s'intende garantire la certezza del diritto per il contribuente, ma anche per le amministrazioni cantonali delle contribuzioni oppure per l'AFC e la SFI. Ciò costituisce un presupposto fondamentale per un'esecuzione interna efficace delle procedure amichevoli e pertanto è indispensabile per i contribuenti interessati e per la piazza economica svizzera.

Anche le disposizioni sullo sgravio dell'imposta preventiva previste nell'avamprogetto di legge mirano ad assicurare un'esecuzione efficace delle prescrizioni contenute nelle convenzioni. Inoltre, le disposizioni penali prevedono, per i comportamenti scorretti nel quadro dello sgravio, sanzioni analoghe a quelle inflitte dal diritto nazionale per comportamenti simili.

Tali nuove disposizioni non interessano gli ambiti delle convenzioni per i quali esistono già norme specifiche di attuazione (ad es. LAAF). Le procedure previste nelle leggi già esistenti non sono toccate dalla LECF.

Questo progetto di legge mira ad agevolare l'applicazione delle CDI e delle altre convenzioni in ambito fiscale per tutti i soggetti coinvolti (anche a livello amministrativo) assicurando la certezza del diritto.

1.3 Alternative esaminate e opzione scelta

Uno degli obiettivi della revisione totale della LECF è disciplinare a livello di legge l'esecuzione delle convenzioni in ambito fiscale. Determinati aspetti necessitano di un fondamento in una legge in senso formale. Una regolamentazione alternativa a livello di ordinanza non sarebbe in grado di soddisfare tali requisiti.

2 Punti essenziali del progetto

2.1 La normativa proposta

2.1.1 Procedure amichevoli

Il focus della revisione è concentrato sulla procedura per evitare un'imposizione non conforme alla convenzione. Nell'esecuzione vera e propria della procedura amichevole fra gli Stati il contribuente non è parte. Ciononostante, ha diversi diritti e obblighi, fra i quali, nello specifico, dare avvio alla procedura. Non è garantito che la legge federale del 20 dicembre 1968⁷ sulla procedura amministrativa (PA) applicata in linea di massima all'amministrazione porti a una soluzione adeguata nell'ambito delle procedure amichevoli; rispetto alla procedura nazionale, la procedura amichevole deve infatti essere meno rigida in quanto a forma e termini per concedere agli Stati un margine di manovra maggiore per cercare una soluzione. In quest'ottica è ora necessario disciplinare per legge l'avvio di una procedura amichevole. Inoltre, l'avamprogetto prevede una cosiddetta decisione di attuazione per consentire un'attuazione efficace degli accordi amichevoli poiché, secondo la prassi attuale, gli accordi amichevoli possono essere attuati in Svizzera solo per il tramite di una revisione. Con la decisione di attuazione le autorità fiscali possono attuare l'accordo amichevole anche in presenza di una decisione o

⁷ RS 172.021

sentenza passata in giudicato nel merito. Con questo tipo di attuazione si tiene conto della natura giuridica delle procedure amichevoli secondo le CDI.

2.1.2 Ulteriori disposizioni

Per quanto riguarda il rimborso dell'imposta preventiva concesso in virtù di una convenzione, si garantisce l'esecuzione della procedura di sgravio disciplinando la procedura conformemente alle disposizioni nazionali in materia. Inoltre, l'esecuzione – anch'essa comparabile con la procedura di sgravio meramente nazionale – viene garantita da norme penali.

Vengono infine inserite nella legge nuove disposizioni penali relative al computo dell'imposta residua estera che finora erano integrate nell'ordinanza del 22 agosto 1967⁸ sul computo globale dell'imposta.

Anche dopo la revisione totale il Consiglio federale mantiene la competenza di emanare disposizioni esecutive per l'esecuzione delle CDI e di altre convenzioni in ambito fiscale. Questa flessibilità rimane importante per consentire di reagire con misure idonee agli sviluppi nelle convenzioni in ambito fiscale.

2.2 Compatibilità tra compiti e finanze

La presente revisione totale della LECF non modifica gli impegni assunti dalla Svizzera nelle convenzioni in ambito fiscale (concessione dello sgravio dell'imposta preventiva, esecuzione degli accordi amichevoli). Questi impegni si fondano su trattati internazionali, indipendentemente dalla presente revisione totale. Quest'ultima intende ad ogni modo contribuire a garantire l'esecuzione delle convenzioni, ad aumentare la certezza del diritto nonché, per quanto possibile, a semplificare le procedure rispetto alla situazione attuale. In quest'ottica non dovrebbero derivarne costi di regolamentazione supplementari.

2.3 Attuazione

La presente legge garantisce nel proprio campo di applicazione l'esecuzione delle CDI e delle altre convenzioni in ambito fiscale, chiarisce i diritti procedurali e contribuisce quindi a una conduzione efficiente della procedura.⁹

3 Commento ai singoli articoli

Titolo della legge

Alcuni articoli dei capitoli 3–5 riguardano non solo le CDI, ma anche altre convenzioni in ambito fiscale. Anche le procedure amichevoli possono essere fondate su altre convenzioni, in particolare sull'accordo sullo scambio automatico di informazioni. Per questo motivo è necessario adeguare il titolo della legge.

Art. 1 Oggetto

Cpv. 1

Il capoverso 1 stabilisce fundamentalmente che la presente legge disciplina l'esecuzione di CDI e di altre convenzioni internazionali in ambito fiscale. Tuttavia, siccome esistono già altre leggi che agiscono in tal senso in specifici settori (LAAF, legge federale del 16 giugno 2017 sullo scambio automatico internazionale delle rendicontazioni Paese per Paese di gruppi di imprese multinazionali [RS 654.1], legge federale del 18 dicembre 2015 sullo scambio automatico internazionale di informazioni a fini fiscali [RS 653.1]), ai fini di una maggiore chiarezza si dispone anche che tali altre leggi federali prevalgano sulla LECF nel rispettivo campo d'applicazione. Il capoverso 1 garantisce pertanto la delimitazione fra le diverse leggi.

⁸ RS 672.201

⁹ Secondo il rapporto del 2018 stilato dal CDF, la durata media delle procedure amichevoli è di circa 2 anni. https://www.efk.admin.ch/images/stories/efk_dokumente/publikationen/wirtschaft_und_verwaltung/oeffentliche_finanzen_und_steuern/17453/17453BE_Endg%C3%BCltige_Fassung_V04.pdf (giugno 2019).

Cpv. 2

Il capoverso 2 elenca gli ambiti essenziali disciplinati dalla legge.

Cpv. 3

Qualora la convenzione applicabile nel singolo caso contenga disposizioni derogatorie alla LECF, queste disposizioni di diritto internazionale prevalgono sul diritto nazionale. Proprio nel caso delle procedure amichevoli le convenzioni prevedono in singoli casi norme che divergono da quelle sancite nella presente legge. Ne sono un esempio le disposizioni sulla limitazione temporale dell'attuazione (cfr. spiegazioni all'art. 21).

Art. 2 Campo di applicazione del presente capitolo

Il capitolo 2 della legge disciplina le procedure per evitare un'imposizione non conforme alla convenzione (procedure amichevoli). Le basi di diritto materiale per tali procedure amichevoli condotte fra la Svizzera e gli Stati contraenti sono contenute nelle convenzioni stesse. Ad oggi si tratta quasi esclusivamente di CDI, ciò non significa però che altre convenzioni in ambito fiscale non possano anch'esse prevedere l'esecuzione di procedure amichevoli (cfr. ad es. accordi sullo scambio automatico di informazioni). Nel Modello OCSE, le procedure amichevoli sono disciplinate all'articolo 25. In linea di massima la Svizzera recepisce questo articolo nelle proprie CDI. I paragrafi 1 e 2 dell'articolo 25 del Modello OCSE disciplinano le procedure amichevoli avviate dal contribuente nel singolo caso, mentre il paragrafo 3 riguarda le procedure amichevoli generali e i processi di consultazione per risolvere difficoltà e dubbi nell'interpretazione o nell'applicazione della convenzione tra gli Stati contraenti non contemplati dalla presente legge.

Un aspetto caratteristico delle procedure amichevoli di cui all'articolo 2 è il fatto che esse vengono avviate su richiesta di un contribuente perché si è verificata, o perlomeno sussiste il rischio che si verifichi, un'imposizione non conforme alla convenzione. L'autorità cui viene presentata tale richiesta avvia di seguito la procedura tra Stati, a condizione che siano rispettati i requisiti della convenzione e che non possa provvedere essa stessa ad una correzione che permetta un'imposizione conforme alla convenzione. L'esecuzione effettiva delle procedure amichevoli fra le autorità degli Stati contraenti si svolge in seguito esclusivamente fra queste autorità (art. 12). Le convenzioni non prevedono generalmente né una procedura specifica né un obbligo di risultato. Soltanto se il caso può essere in seguito giudicato da un collegio arbitrale, in virtù di una clausola arbitrale contenuta nella convenzione applicabile, è assicurato che si giunga a una soluzione.

Le procedure amichevoli non sono legate a procedure nazionali (di ricorso). La persona interessata dall'imposizione non conforme alla convenzione può dunque sia continuare la procedura interna e interporre ricorso, sia richiedere l'esecuzione di una procedura amichevole. In considerazione di tale parallelismo, occorre tuttavia accertarsi che non si giunga nuovamente a una doppia imposizione o a un'involontaria doppia non imposizione. Per questo motivo, prima dell'attuazione (art. 18 segg.) dell'accordo amichevole in Svizzera è necessario ottenere il consenso della persona interessata (o delle persone interessate) dall'attuazione. Il consenso all'accordo amichevole comprende al tempo stesso una rinuncia ai rimedi giuridici, ciò che impedisce che un'eventuale procedura di ricorso interna ancora in corso giunga a una soluzione divergente rispetto all'accordo amichevole (art. 15 e 16).

L'oggetto delle procedure amichevoli contemplate dalla presente legge è dunque sempre un singolo caso concreto. Non sono per contro comprese nella definizione le procedure amichevoli generali o i cosiddetti processi di consultazione fra la Svizzera e un altro Stato contraente (cfr. art. 25 par. 3 Modello OCSE). Tali procedure si svolgono esclusivamente fra gli Stati contraenti senza la richiesta di un contribuente e non necessitano di ulteriori disposizioni di procedura nazionali. Sono sufficienti le norme previste dalle convenzioni. La LECF non contempla infine nemmeno gli accordi preventivi sui prezzi di trasferimento

fra imprese associate (i cosiddetti «Advance Pricing Arrangements» o APA). Con questi accordi le autorità competenti stabiliscono in virtù dell'articolo 25 paragrafo 3 del Modello OCSE i prezzi di trasferimento applicabili fra imprese associate per i periodi fiscali futuri. In conformità alla convenzione, gli Stati non sono tuttavia vincolati all'esecuzione delle procedure APA. Sotto questo profilo gli APA sono comparabili con gli accordi preliminari (i cosiddetti «ruling») della procedura fiscale nazionale. Nonostante vengano avviati su richiesta di un contribuente, gli APA non soddisfano il criterio dell'imposizione esistente o imminente non conforme alla convenzione. La presente legge non prevede pertanto una norma in tal senso, che di per sé non è nemmeno necessaria considerate le caratteristiche degli APA.

Mentre l'esecuzione di una procedura amichevole si fonda su una convenzione internazionale, il capitolo 2 della LECF si prefigge di garantire l'esecuzione delle procedure amichevoli sotto il profilo del diritto procedurale svizzero.

Art. 3 Autorità competente

Secondo l'articolo 8 capoverso 2 lettera c del regolamento interno del Dipartimento federale delle finanze (DFF) del 15 giugno 2016, l'autorità competente per l'esecuzione delle procedure amichevoli è la SFI. Tale competenza è fissata di conseguenza anche nella legge.

Art. 4 Richiedente

Il richiedente è la persona che chiede l'esecuzione di una procedura amichevole. Specialmente a fronte di gruppi di società, la richiesta può riguardare, in particolare all'interno di un gruppo, anche persone associate o più persone (ad es. società madre e filiale, coniugi).

Art. 5 Richiesta

Dalla convenzione applicabile in ambito fiscale è possibile desumere lo Stato in cui può essere richiesta una procedura amichevole. Se la richiesta di esecuzione di una procedura amichevole viene presentata in Svizzera, la procedura internazionale viene preceduta da una procedura di avvio nazionale. Lo scopo di quest'ultima è verificare se sono soddisfatti i requisiti per l'esecuzione di una procedura amichevole.

Cpv. 1

In conformità al capoverso 1, la richiesta deve essere presentata alla SFI. Poiché il tenore del presente capoverso esige la presentazione della richiesta, si escludono pertanto le richieste in forma orale. Deve dunque essere presentata una richiesta in forma scritta e non sono ammesse richieste orali. Tali requisiti formali corrispondono alla pratica attualmente già in uso.

Cpv. 2

La richiesta deve soddisfare determinati requisiti minimi, che vengono elencati in questo capoverso. Siccome si tratta di questioni internazionali, generalmente solo il contribuente dispone delle informazioni relative alle procedure fiscali in entrambi gli Stati. Esso è tenuto a esporre queste informazioni affinché la SFI possa cominciare a occuparsi del caso.

La SFI pubblica un promemoria contenente indicazioni sulla forma e sul contenuto della richiesta di avvio di una procedura amichevole. Il promemoria non ha carattere vincolante, ma agevola la presentazione delle richieste.

Cpv. 3

La richiesta deve essere redatta in una lingua ufficiale svizzera oppure in inglese.

Cpv. 4

Se la richiesta non soddisfa i requisiti del presente articolo o se le conclusioni o le motivazioni non sono sufficientemente chiare, la SFI invita la persona interessata a rimediarevi impartendole un termine per farlo.

Art. 6 Obbligo di collaborare

Durante l'intera procedura per evitare un'imposizione non conforme alla convenzione il richiedente deve fornire alla SFI le informazioni e i documenti necessari. Per la procedura di avvio tale obbligo è disciplinato dall'articolo 6. L'obbligo di informare e collaborare imposto al richiedente è importante affinché la SFI possa accertare i fatti. Spesso è solo il richiedente a essere in possesso dei documenti rilevanti.

L'esecuzione della procedura amichevole avviene tra gli Stati contraenti. Nel quadro di tale procedura internazionale non vi sono in linea di massima regole sulla ripartizione dell'onere della prova. Per questo motivo è particolarmente importante che il richiedente fornisca tutte le informazioni richieste all'autorità competente affinché quest'ultima possa farsi un quadro completo dei fatti rilevanti. Se non lo fa nel quadro della procedura di avvio, o lo fa solo in misura insufficiente, la richiesta viene respinta (cfr. art. 7 di seguito).

Art. 7 Non entrata nel merito della richiesta

L'articolo 7 cita diversi motivi a fronte dei quali la richiesta presentata dal richiedente viene respinta. La SFI comunica tale decisione al richiedente per iscritto.

In linea di massima, la soglia per l'avvio di una procedura amichevole deve essere fissata ad un livello. Infatti, soltanto se determinati requisiti di base non sono soddisfatti non viene avviata la procedura internazionale.

Let. a:

rientrano sotto questa lettera tutti i requisiti che la convenzione applicabile pone all'avvio e all'esecuzione della procedura amichevole. In numerose CDI si ritrova per esempio la condizione che il caso debba essere sottoposto entro i tre anni che seguono la prima notificazione delle misure che comportano un'imposizione non conforme alla convenzione. Se tale termine non viene rispettato, non si può più avviare alcuna procedura amichevole. La procedura non viene avviata nemmeno se non vi è (ancora) alcuna imposizione non conforme alla convenzione o se la stessa non è in procinto di essere effettuata (richieste premature).

Let. b:

questa lettera comprende i casi in cui la richiesta non soddisfa i requisiti fondamentali sotto il profilo del contenuto e la lacuna non viene eliminata entro i termini stabiliti.

Let. c:

se per mancanza di informazioni la SFI non è in grado, pur avendo richiesto ulteriori chiarimenti, di giudicare se il reclamo è fondato ed eventualmente in che misura l'imposizione non conforme alla convenzione riguarda l'uno o l'altro Stato, ciò può giustificare la non entrata nel merito della richiesta di procedura amichevole. Come indicato nell'articolo 6, in una procedura internazionale è particolarmente importante che il richiedente fornisca tutte le informazioni necessarie al meglio delle sue conoscenze e della buona fede.

Art. 8 Spese e indennità

Per l'elaborazione della richiesta di avvio di una procedura amichevole non vengono adossate spese al richiedente. Allo stesso modo, non vengono assegnate spese ripetibili.

Art. 9 Diritto procedurale applicabile

Sempre che la LECF non disponga altrimenti, nel quadro della procedura di avvio in Svizzera è applicabile la PA. In questa fase della procedura il richiedente assume ruolo di parte, circostanza che giustifica l'applicazione della PA. Siccome la procedura amichevole è una procedura in materia fiscale, conformemente a quanto stabilito nell'articolo 2 capoverso 1 PA, la PA è applicabile solo in misura limitata.

Nella fase successiva, ovvero nell'effettiva procedura amichevole tra Stati (art. 12 segg.), il richiedente non è per contro parte. La procedura viene condotta unicamente in virtù della CDI fra le autorità degli Stati contraenti. La PA trova pertanto applicazione solo nella procedura di avvio, ma non in quella tra gli Stati contraenti.

Art. 10 Informazione delle autorità fiscali

Cpv. 1

La SFI informa le autorità fiscali svizzere competenti in tutti i casi di procedura amichevole che le riguardano. Nel singolo caso ciò può avvenire anche solo dopo la conclusione della procedura, se l'imposizione in Svizzera non è contestata fra gli Stati contraenti e se è unicamente l'altro Stato a dover correggere la propria tassazione. Saltuariamente si verificano casi del genere e per motivi di economia procedurale è preferibile risolvere questi casi direttamente con l'altro Stato senza dover prima svolgere una consultazione interna nazionale.

Cpv. 2

Se una procedura amichevole riguarda l'imposizione in Svizzera, l'autorità fiscale competente per le imposte oggetto della procedura stessa ha l'opportunità di esprimere un parere. Il parere dell'autorità fiscale è un elemento importante del processo di presa di posizione della Svizzera nei confronti dell'altro Stato contraente. In quanto autorità di tassazione, l'autorità fiscale conosce i fatti concreti e dispone dei documenti rilevanti. Se necessario, la SFI segnala all'autorità fiscale l'urgenza di un determinato caso.

Art. 11 Assistenza amministrativa

Ai fini dell'accertamento delle circostanze rilevanti di un caso, per la SFI è importante poter accedere alle informazioni necessarie. Parimenti, nel quadro dell'attuazione può essere importante per l'autorità fiscale competente ricevere ulteriori informazioni dalla SFI. Per questo motivo all'articolo 11 è disciplinata l'assistenza amministrativa tra le autorità. Sotto il profilo del contenuto, l'articolo 11 corrisponde a norme comparabili presenti in diverse leggi fiscali federali (cfr. art. 112 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta [LIFD]; RS 642.11).

L'articolo 11 disciplina unicamente l'assistenza amministrativa fra le autorità svizzere. L'assistenza amministrativa internazionale è retta dalle corrispondenti disposizioni contenute nelle convenzioni (ad es. nelle CDI). A volte queste convenzioni possono limitare l'assistenza amministrativa nazionale. Se prevedono norme specifiche sullo scambio di informazioni che limitano l'utilizzo delle informazioni ricevute, in conformità all'articolo 1 capoverso 3 tali limitazioni prevalgono sull'assistenza amministrativa generale secondo l'articolo 11.

Art. 12 Status e obbligo di collaborare del richiedente

Mentre nella sezione 2 è stata trattata la procedura di avvio in Svizzera, la sezione 4 si applica indipendentemente dal fatto che la procedura amichevole sia stata richiesta in Svizzera o in un altro Stato.

Le procedure per evitare un'imposizione non conforme alla convenzione hanno appunto l'obiettivo di evitare imposizioni contrarie alla convenzione. La procedura descritta agli articoli 12 e seguenti rappresenta la procedura amichevole vera e propria tra Stati, che si fonda sempre su una convenzione corrispondente e non sulla presente legge. Dal punto di vista del diritto internazionale, la procedura amichevole va considerata uno strumento diplomatico di risoluzione delle controversie. Tale procedura basata sul diritto internazionale si svolge esclusivamente fra i due Stati contraenti. Nella maggior parte delle convenzioni i due Stati non sono vincolati a una procedura prestabilita, ma devono solo impegnarsi a raggiungere un accordo amichevole (cfr. art. 25 par. 2 del Modello OCSE «l'autorité compétente s'efforce» / «the competent authority shall endeavour»). Le autorità competenti hanno pertanto un ampio margine di manovra sul modo di affrontare la procedura. Si tratta di una procedura *sui generis*, non paragonabile con una procedura di ricorso nazionale.

Cpv. 1

Dalle convenzioni concluse fino a oggi e quindi dall'articolo 12 della presente legge emerge che il richiedente non è parte e non partecipa direttamente alla procedura tra Stati contraenti. La procedura viene tuttavia pur sempre avviata in base alla sua richiesta e questi ha pertanto la possibilità di far pervenire spontaneamente all'autorità competente ulteriori pareri e documenti. Inoltre, può farsi aggiornare sullo stato della procedura.

Pertanto, la procedura si svolge sostanzialmente solo fra le autorità competenti dei due Stati. La comunicazione fra le autorità è soggetta ai principi di riservatezza¹⁰ e non è prevista la possibilità di consultazione degli atti ufficiali da parte del richiedente¹¹. Non sussiste tuttavia alcuna limitazione alla consultazione degli atti che il contribuente ha messo personalmente a disposizione. Il mancato coinvolgimento del richiedente nella procedura, così come concordato fra gli Stati, consente alle autorità competenti di giungere più agevolmente a soluzioni, e in particolare a compromessi. Necessariamente una o entrambe le autorità devono abbandonare la propria posizione iniziale affinché si possa porre rimedio all'imposizione non conforme alla convenzione denunciata dal richiedente. Questo processo viene agevolato dalla riservatezza della procedura, che impedisce inoltre che da un compromesso possa svilupparsi un precedente.

La riservatezza della procedura internazionale di risoluzione delle controversie comporta che al richiedente non possa essere consentito di consultare gli atti ufficiali di questa procedura. Tale limitazione appare accettabile poiché la procedura amichevole – a differenza per esempio della procedura di assistenza amministrativa – viene promossa dal richiedente stesso, il quale è consapevole che, secondo la convenzione, si tratta di una procedura tra Stati in cui egli non è parte. Parimenti, anche un eventuale risultato dei negoziati può essere messo in atto solo con il consenso del contribuente (art. 15).

Cpv. 2

Il capoverso 2 stabilisce ancora una volta che il richiedente, anche in questa fase della procedura, è tenuto a fornire informazioni e presentare ulteriori documenti. È possibile svolgere un'ispezione presso il richiedente nel quadro della procedura amichevole, eventualmente in collaborazione con l'autorità dell'altro Stato (*visite in loco*), tuttavia solo con il consenso del richiedente.

Art. 13 Delega della conduzione dei negoziati

L'articolo 13 disciplina situazioni in cui l'oggetto litigioso è la ripartizione degli utili tra una stabile organizzazione e una società associata facente parte di un gruppo. Siccome la

¹⁰ Cfr. «confidentiality of government to government communication» in OECD Manual on effective Mutual Agreement Procedures, Best Practice No 14.

¹¹ Cfr. anche art. 25 n. marg. 61 del commentario relativo al Modello OCSE.

stabile organizzazione non è considerata una persona residente, in conformità alle norme attualmente applicate nelle CDI lo Stato della stabile organizzazione non può accordarsi direttamente con lo Stato della società del gruppo in merito alla ripartizione degli utili nel quadro di una procedura amichevole. Situazioni di questo tipo non sono ad oggi ancora contemplate dalle convenzioni in ambito fiscale. Piuttosto, è applicabile la CDI fra lo Stato di residenza della società del gruppo e quello della casa madre della stabile organizzazione. Siccome tuttavia lo Stato di residenza della casa madre potrebbe in determinate circostanze non avere alcun interesse (fiscale) a eseguire una procedura amichevole perché l'imposizione non conforme alla convenzione riguarda solo l'imposizione nello Stato della stabile organizzazione, tali situazioni possono portare a risultati insoddisfacenti.

Con la delega della competenza di negoziazione prevista in questo articolo è possibile che gli Stati con un interesse fiscale eseguano effettivamente la procedura tra loro o possano perlomeno essere coinvolti nella stessa. Il capoverso 1 si applica per esempio quando la Svizzera, come Stato di residenza della casa madre, desidera delegare la conduzione dei negoziati allo Stato della stabile organizzazione. La possibilità di delega non cambia nulla al fatto che in tali casi l'accordo debba in definitiva essere concluso dalla SFI, come previsto all'articolo 14. Il capoverso 2 consente alla SFI di prendere parte ai negoziati per tutelare gli interessi fiscali della Svizzera, anche se è solo la stabile organizzazione a situarsi in Svizzera. Ovviamente tale delega è possibile solo qualora tutti gli Stati coinvolti vi acconsentano o possano offrire il loro aiuto.

Art. 14 Conclusione della procedura amichevole

Cpv. 1

La procedura internazionale termina con la conclusione di un accordo amichevole fra le autorità competenti degli Stati contraenti interessati. In seguito, la SFI informa il richiedente in Svizzera in merito al risultato dei negoziati.

Cpv. 2

Un accordo amichevole è un accordo di diritto internazionale concluso fra le autorità dei due Stati e non è destinato al richiedente come una decisione. In quest'ottica, non è possibile ricorrere a rimedi giuridici interni né contro la conclusione né contro il contenuto dell'accordo.

Nella presente legge non è necessario citare o disciplinare in maniera particolare le procedure arbitrali previste dalle CDI. Ad ogni modo, è possibile che la convenzione applicabile ammetta in determinate circostanze l'esecuzione di una procedura arbitrale nel caso in cui le autorità competenti degli Stati contraenti non riescano ad accordarsi su una soluzione entro una determinata scadenza. Una procedura arbitrale di questo tipo, tuttavia, non è una procedura a sé stante, ma fa parte della procedura amichevole. Una decisione arbitrale deve essere attuata dalle autorità competenti degli Stati contraenti mediante un accordo amichevole, motivo per cui in fin dei conti in Svizzera deve comunque essere messo in atto un accordo amichevole e non una decisione arbitrale.

Art. 15 Consenso all'attuazione

Negli articoli precedenti di questo capitolo si fa sempre riferimento al richiedente. Nel quadro dell'attuazione dell'accordo amichevole può capitare, specialmente nei casi riguardanti i prezzi di trasferimento fra imprese associate, che l'attuazione in Svizzera riguardi un'impresa associata e non la società del gruppo con sede all'estero che ha presentato la richiesta. Pertanto, negli articoli seguenti si parla sempre di «persona interessata».

Cpv. 1

Nel caso in cui l'accordo amichevole renda necessaria una modifica dell'imposizione in Svizzera, in conformità all'articolo 15 tale accordo viene attuato solo con il consenso della persona interessata (richiedente/i o eventualmente anche persona associata, ad es. una

filiale). Nel caso in cui vi siano più persone interessate tenute ad acconsentirvi, per il carattere vincolante è necessario che tutte diano il proprio consenso. Generalmente la necessità del consenso è già parte integrante dell'accordo amichevole fra gli Stati. In questi casi il capoverso 1 non ha una propria rilevanza.

Se la persona interessata (o una delle persone interessate) nega il proprio consenso, rimane applicabile l'imposizione precedentemente disposta dall'autorità fiscale in Svizzera e non viene attuato l'accordo amichevole.

Cpv. 2

Al consenso è collegata la rinuncia a ogni rimedio giuridico, necessaria per impedire in definitiva un'imposizione troppo bassa. Se una persona interessata facesse valere ulteriori rimedi giuridici (interni) in relazione all'oggetto regolato nell'accordo amichevole, in caso di causa vinta si produrrebbe una (doppia) non imposizione ingiustificata, visto che uno dei due Stati non potrebbe applicare l'imposizione in base all'accordo amichevole e l'altro Stato sulla base della sentenza del tribunale. Tale rinuncia ai rimedi giuridici comprende unicamente le procedure di ricorso in relazione all'oggetto regolato nell'accordo amichevole.

Non sono interessati da tale rinuncia i rimedi giuridici contro l'attuazione dell'accordo amichevole da parte dell'autorità fiscale. Alla persona interessata dall'attuazione non può pertanto essere impedito di sottoporre tale attuazione all'esame di un tribunale (cfr. art. 19 cpv. 4). In sintesi, non è possibile ricorrere a rimedi giuridici né contro l'accordo amichevole come tale (art. 14 cpv. 2) né, dopo aver dato il consenso all'accordo, in relazione all'oggetto regolato nell'accordo amichevole (art. 15 cpv. 2). Contro un'attuazione (non conforme) dell'accordo amichevole sono per contro disponibili i consueti rimedi giuridici (art. 19 cpv. 4).

Art. 16 Convenzione interna

Nelle CDI è previsto che dopo la ricezione di una richiesta lo Stato richiesto verifichi per prima cosa se può rimediare all'imposizione non conforme alla convenzione senza il coinvolgimento dell'altro Stato. In Svizzera è in parte messa in dubbio l'esistenza di una base legale adeguata che consenta nei casi non contestati di trovare una soluzione unilateralmente quando non sono più disponibili rimedi giuridici interni. Anche se è evidente e incontestato che una correzione deve essere apportata in Svizzera, attualmente in questi casi deve ancora essere effettuata una procedura amichevole per concludere un accordo amichevole tra gli Stati. Ciò comporta oneri amministrativi e ritardi.

L'articolo 16 consente ora nei casi indubbi di correggere a livello nazionale l'imposizione esistente senza dover avviare una procedura amichevole. Se l'autorità fiscale e la SFI concordano inequivocabilmente che la correzione deve avvenire in Svizzera, ad esempio perché un reddito in base alla CDI applicabile e ai fatti incontestati è – del tutto o solo in parte – imponibile in Svizzera, esse possono procedere alla correzione senza il coinvolgimento dell'altro Stato. La possibilità della convenzione interna rappresenta un'agevolazione amministrativa rispetto all'attuale prassi. L'autorità competente si assicura che l'altro Stato venga informato di tale convenzione interna. Come nel caso di un accordo amichevole, anche la convenzione interna richiede il consenso della persona interessata (cpv. 2), che rinuncia di conseguenza ai rimedi giuridici in relazione all'oggetto regolato nella convenzione (cpv. 3).

Art. 17 Spese e indennità

La procedura amichevole mira a ottenere un'imposizione conforme a quanto perseguito dagli Stati contraenti in virtù della convenzione applicabile. Il richiedente non è parte nella procedura. È pertanto consuetudine internazionale che la procedura stessa sia gratuita per

il richiedente.¹² Per questo motivo la legge dispone che l'autorità competente non addossi spese al richiedente per l'esecuzione della procedura amichevole.

Siccome il richiedente non partecipa alla procedura, non ha nemmeno diritto a un'indennità per la procedura amichevole.

Art. 18 Principi

Le procedure amichevoli trovano fondamento in una convenzione internazionale. Le convenzioni di questo tipo impongono agli Stati di attuare gli accordi amichevoli conclusi, i quali costituiscono anch'essi accordi di diritto internazionale.

Nel caso in cui l'accordo amichevole riguardi l'imposizione in Svizzera, è necessaria un'ulteriore fase interna per attuare l'esito dell'accordo amichevole. In base all'attuale prassi, questa fase di attuazione non si fonda direttamente sulla CDI, bensì necessita di una regolamentazione legale interna supplementare.

Cpv. 1 e 2

I capoversi 1 e 2 dell'articolo 18 dispongono che dopo la comunicazione della SFI l'accordo amichevole debba essere attuato d'ufficio dall'autorità fiscale competente. La forma procedurale di attuazione dipende dall'imposta interessata, dalle corrispondenti leggi fiscali e dallo stato di avanzamento della procedura interna. Se per esempio l'anno fiscale rilevante non è ancora stato oggetto di tassazione, per l'attuazione e quindi per il soddisfacimento dell'impegno assunto con la convenzione internazionale è sufficiente considerare l'accordo amichevole nella tassazione ordinaria. Lo stesso è ipotizzabile nel caso in cui una decisione non sia ancora passata in giudicato perché la procedura di ricorso interna è ancora pendente. In questi casi – posto che il diritto procedurale applicabile lo consenta – l'autorità fiscale può attuare l'accordo amichevole attraverso un riesame.

Nel caso in cui i mezzi interni già disponibili siano sufficienti per attuare l'accordo amichevole in Svizzera, non sono necessarie ulteriori procedure nella presente legge (decisione di attuazione).

Cpv. 3

Indipendentemente dalla forma procedurale, un'attuazione deve avvenire solo se le procedure di ricorso pendenti in relazione all'oggetto regolato nell'accordo amichevole sono concluse. Il presente articolo è legato all'articolo 15 capoverso 2 che disciplina la rinuncia ai rimedi giuridici. In questo modo è possibile assicurarsi che la Svizzera possa attuare l'impegno assunto nei confronti dell'altro Stato. Per contro, se le procedure di ricorso non fossero terminate, si rischierebbero nuove doppie imposizioni o (doppie) non imposizioni se venisse pronunciata una sentenza giudiziaria in Svizzera per lo stesso oggetto dopo la conclusione e l'attuazione dell'accordo amichevole. La procedura viene generalmente conclusa da un ritiro o un riesame.

Art. 19 Decisione di attuazione

Cpv. 1

Se non è più possibile attuare d'ufficio l'accordo amichevole in una procedura (di tassazione) ancora in corso (cfr. spiegazioni più sopra all'art. 18 cpv. 1 e 2), l'attuazione avviene mediante l'emanazione di una decisione di attuazione. L'articolo 19 pone le basi giuridiche che consentono all'autorità fiscale di attuare in ogni caso gli accordi amichevoli.

L'oggetto della decisione di attuazione è l'accordo amichevole. Le decisioni o le sentenze già emesse vengono tenute in considerazione laddove riguardino oggetti diversi da quelli

¹² «Typically there are no fees charged by the competent authorities for MAP cases» in OECD Manual on effective Mutual Agreement Procedures, pag. 15.

disciplinati nell'accordo amichevole. Nella decisione di attuazione l'autorità fiscale può contemplare tutte le circostanze e le informazioni emerse dalla procedura amichevole. La nuova decisione può comportare un aumento ma anche una riduzione dell'imposizione iniziale. Siccome la persona interessata dall'attuazione deve acconsentire all'accordo amichevole – cosa che farà solo se considerando entrambi gli Stati verrà raggiunta una soluzione per lei vantaggiosa – gli interessi di quest'ultima devono essere tutelati anche in caso di aumento dell'imposizione in Svizzera.

L'attuazione dell'accordo amichevole mediante una decisione speciale corrisponde all'approccio dell'articolo 25 paragrafo 1 del Modello OCSE, che accorda alla procedura amichevole un ruolo indipendente dalle procedure interne. Le procedure di tassazione nazionali e le procedure amichevoli sono due procedure distinte con differenti presupposti e regole diverse. La procedura amichevole ha l'obiettivo di evitare un'imposizione non conforme alla convenzione e in particolare una doppia imposizione per la persona interessata. A tale scopo, nel singolo caso l'autorità competente può anche tenere conto di considerazioni di equità.

Finora in Svizzera per l'attuazione degli accordi amichevoli si sceglieva la via della revisione. In tale contesto, l'esistenza di un accordo amichevole costituisce secondo la prassi consolidata un motivo di revisione (tacito). Questa procedura, tuttavia, è solo un mezzo sussidiario per l'adempimento degli impegni assunti con le convenzioni internazionali. In una prospettiva sistematica, le disposizioni della revisione non si prestano facilmente all'attuazione della procedura amichevole. Allo stesso modo, non è chiaro se sussista in ogni caso il margine di manovra necessario per riconoscere un accordo amichevole come motivo di revisione (tacito; cfr. le corrispondenti motivazioni nelle sentenze del Tribunale federale 2C_706/2017, consid. 3.1 e 2C_487/2017, consid. 3.1, secondo le quali il principio di legalità – considerato in maniera particolarmente rigida in materia di diritto fiscale – non ammetterebbe motivi di revisione extralegali o sovralegali). La procedura di revisione prevede inoltre ulteriori limitazioni. In conformità all'articolo 147 capoverso 2 LIFD, la revisione è esclusa se l'istante, ove avesse usato la diligenza che da lui può essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria il motivo di revisione invocato. Una tale limitazione della procedura amichevole non è contemplata dalle clausole finora concordate nelle convenzioni. Nel quadro della procedura amichevole le autorità competenti possono prendere in considerazione il comportamento della persona interessata, ma una volta che concludono un accordo amichevole, quest'ultimo deve essere attuato senza un ulteriore esame del caso e del comportamento della persona interessata.

La decisione di attuazione secondo l'articolo 19 tiene conto dell'autonomia della procedura amichevole. Considerato che le procedure amichevoli si svolgono indipendentemente dalle procedure interne, anche l'attuazione deve avvenire per mezzo di una decisione dedicata. L'impegno assunto dalla Svizzera con la convenzione internazionale viene adempiuto con la decisione di attuazione e rappresenta parimenti una semplificazione amministrativa rispetto all'attuazione eseguita finora tramite revisione.

Cpv. 2

La persona interessata dalla decisione di attuazione deve fornire all'autorità fiscale tutte le informazioni necessarie all'attuazione e, su domanda, presentare i documenti richiesti. Anche in questa fase l'obbligo di collaborare è imprescindibile per una corretta attuazione delle procedure amichevoli.

Cpv. 3

Per questa procedura si applicano le stesse prescrizioni valide per la procedura iniziale eseguita dall'autorità fiscale. Siccome le procedure amichevoli possono riguardare diversi tipi di imposte e pertanto anche diverse leggi tributarie, è utile che le ulteriori prescrizioni

procedurali relative alla decisione di attuazione siano rette dal diritto in base al quale è stata disposta la tassazione iniziale o emanata la decisione riguardante l'oggetto della decisione di attuazione, oppure, qualora non sia stata emanata alcuna decisione, dal diritto in base al quale la stessa sarebbe stata emanata. Talvolta non vi è alcuna decisione nei casi in cui in Svizzera è stata riscossa un'imposta alla fonte sul reddito da attività lucrativa dipendente e la doppia imposizione emerge solo dopo la scadenza dei termini rilevanti in seguito a un'imposizione all'estero. Una decisione di attuazione può tra l'altro comportare che i termini della procedura previsti nelle leggi (ad es. in merito alla prescrizione del diritto di riscossione) decorrano nuovamente in riferimento alla decisione.

Cpv. 4

Una persona interessata può interporre ricorso contro la decisione di attuazione. Tuttavia, può far valere unicamente un'attuazione scorretta dell'accordo amichevole. Il contenuto dell'accordo è stato per contro accettato dalla persona interessata e non può più essere messo in discussione nella procedura di attuazione, come risulta dall'articolo 15 capoverso 2 e dall'articolo 16 capoverso 2. Non essendo oggetto della decisione di attuazione, i fatti che sono già stati trattati nella procedura iniziale e non sono in alcuna relazione con la procedura amichevole non possono parimenti essere contestati con i rimedi giuridici proposti contro la decisione di attuazione. Pertanto, l'unico oggetto di impugnazione è la decisione di attuazione.

Art. 20 Decisioni e sentenze passate in giudicato

L'articolo 20 precisa che le decisioni e le sentenze già emesse e passate in giudicato non sono esecutive se riguardano l'oggetto regolato nella decisione di attuazione. Ciò è rilevante poiché la decisione di attuazione mette in atto unicamente l'accordo amichevole. Tuttavia il parallelismo tra procedura nazionale e procedura amichevole non consente alla decisione di attuazione di annullare sentenze già emesse. Piuttosto, comporta solo che l'impegno assunto dalla Svizzera con una convenzione internazionale per l'attuazione di accordi amichevoli venga adempiuto facendo in modo che, se necessario, una decisione o una sentenza già emessa non sia esecutiva. Non sono pertanto interessate dall'articolo 20 le ulteriori disposizioni del dispositivo non riferite direttamente all'oggetto dell'accordo amichevole, come ad esempio le disposizioni relative alle conseguenze in materia di spese e indennità.

Art. 21 Obbligo di attuazione dell'autorità fiscale competente

Cpv. 1

Nel caso in cui la CDI non contenga alcuna regolamentazione specifica in merito al termine di attuazione di un accordo amichevole, l'attuale prassi svizzera prevede l'applicazione di un termine di dieci anni. Questo termine, che deriva dal diritto in materia di revisione, assicura che la decisione di attuazione riguardi solo anni fiscali per i quali non sia ancora scaduto un termine di dieci anni al momento della presentazione della richiesta.

Il termine decorre con la notifica della decisione o sentenza iniziale riguardante l'oggetto della decisione di attuazione e scade con la presentazione della richiesta da parte del richiedente nello Stato che in base alla convenzione è competente per l'avvio della procedura. Il termine non scade dunque con l'attuazione di un accordo amichevole. A seconda dei casi e degli Stati coinvolti, le procedure amichevoli possono protrarsi per diversi anni. Non deve essere il richiedente a sostenere il rischio di questa talvolta lunga durata della procedura. Ciò è giustificato in particolare dal fatto che il richiedente stesso è escluso dalla procedura tra gli Stati contraenti e non ha pertanto alcun influsso su quest'ultima (cfr. art. 12 segg.).

Un termine di dieci anni come previsto dall'articolo 21 comporta che talvolta possano trascorrere molti anni dopo la fine del periodo fiscale interessato prima che si giunga a una decisione di attuazione. Siccome le fattispecie internazionali sono a volte complesse e soprattutto in altri Stati i controlli fiscali vengono eseguiti solo dopo diversi anni, per poter

evitare effettivamente le imposizioni non conformi alla convenzione è opportuno prevedere un'applicazione flessibile del termine di attuazione delle procedure amichevoli. Se possibile, occorre evitare che in Svizzera i contribuenti debbano in definitiva sostenere una doppia imposizione.

Nonostante l'articolo 1 capoverso 3 lo preveda per tutta la legge, va ricordato in particolare che in merito al termine di attuazione le CDI contengono norme che prevalgono sull'articolo 21. La Convenzione del 26 febbraio 2010¹³ tra la Confederazione Svizzera e il Regno dei Paesi Bassi per evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito prevede per esempio all'articolo 25 capoverso 2, conformemente alla norma del Modello OCSE, un'attuazione indipendente «dai termini previsti dalle legislazioni nazionali degli Stati contraenti». Pertanto, il termine definito all'articolo 21 non si applica per esempio alle procedure amichevoli tra Svizzera e Paesi Bassi.

Cpv. 2

Possono esserci casi in cui, considerato il rischio di doppia imposizione, una procedura amichevole viene avviata senza che sia stata emanata una decisione (ad es. nel caso del rimborso dell'imposta preventiva, cfr. art. 26). In questi casi il termine di cui al capoverso 1 non decorrerebbe mai. Il capoverso 2 stabilisce pertanto un termine di attuazione limitato anche per i casi in cui non sia stata inizialmente emessa alcuna decisione.

Art. 22 Interessi

Qualora la persona interessata dall'attuazione abbia diritto al rimborso delle imposte già pagate e la legge fiscale applicabile (cfr. art. 19 cpv. 3) preveda degli interessi, gli stessi sono dovuti solo se la condizione di cui alla lettera a o b non è soddisfatta. Seppur l'obbligo al pagamento degli interessi moratori sia un principio giuridico, quest'ultimo non deve tuttavia trovare applicazione in caso di comportamento contrario al principio della buona fede. La persona interessata dall'attuazione non ha pertanto diritto agli interessi se il suo comportamento intenzionale o non diligente ha reso necessaria una procedura amichevole o se il suo comportamento ha causato il ritardato rimborso delle imposte pagate in eccesso. La lettera a si riferisce ai casi in cui inizialmente è stata eseguita una procedura di tassazione. La lettera b riguarda invece le procedure amichevoli che hanno dovuto essere eseguite perché nel quadro di una procedura d'imposizione alla fonte la persona interessata ha omesso intenzionalmente o per carente diligenza di seguire le procedure previste (ad es. termini non rispettati) oppure le ha svolte con carente diligenza (ad es. collaborazione insufficiente).

Art. 23 Spese e indennità

Tutte le spese in relazione all'attuazione dell'accordo amichevole possono essere addossate alla persona interessata dall'attuazione, se quest'ultima avrebbe potuto evitare la procedura amichevole usando la diligenza che da lei si poteva ragionevolmente pretendere. Oltre alle spese della procedura di attuazione, nelle spese qui contemplate possono rientrare anche le spese processuali in relazione con i fatti interessati dall'attuazione, qualora l'autorità fiscale abbia dovuto sostenerle solo a causa della carente diligenza della persona interessata dall'attuazione.

Il calcolo delle spese è retta dalle disposizioni procedurali applicabili (art. 19 cpv. 3).

La procedura di attuazione non prevede il diritto alle spese ripetibili.

Art. 24 Organizzazione

Premessa:

¹³ RS 0.672.963.61

Gli articoli 24-27 si rifanno ai principi procedurali per lo sgravio dell'imposta preventiva a un avente diritto nazionale assoggettato alla LIP. Ciò riguarda quindi non solo il rimborso dell'imposta alla fonte, bensì anche la riduzione dell'aliquota dell'imposta prelevata alla fonte ai sensi della CDI. Di conseguenza si utilizza, per quanto opportuno, il termine generico di sgravio.

La giurisprudenza in merito agli sgravi effettuati in virtù di una convenzione in ambito fiscale ha stabilito più volte in passato che in assenza di una base legale, in particolare nella procedura di rimborso, si configura una effettiva lacuna che andrebbe colmata con i principi procedurali della LIP (cfr. sentenza del Tribunale federale 2C_249/2018 consid. 3.4 con ulteriori indicazioni). L'applicabilità dei principi procedurali della LIP per lo sgravio dell'imposta preventiva secondo una convenzione in ambito fiscale è tuttavia regolarmente messa in discussione dagli istanti, motivo per cui l'inserimento dei principi procedurali nella presente LECF intende fare chiarezza e garantire la certezza del diritto.

Art. 24:

L'AFC è competente per l'esecuzione della procedura di sgravio dell'imposta preventiva condotta in virtù di una CDI. A tale scopo emana direttive generali e adotta le necessarie decisioni nel singolo caso. L'AFC disciplina le modalità per far valere il diritto allo sgravio dell'imposta preventiva (ad es. definizione dei moduli – eventualmente elettronici – che i contribuenti devono utilizzare). Stabilisce inoltre la piattaforma da utilizzare per la trasmissione elettronica delle istanze di rimborso. Infine determina i questionari e i giustificativi (mezzi di prova) da allegare alle istanze.

Art. 25 Obbligo di collaborare

L'articolo 25 precisa che chi presenta un'istanza di sgravio dell'imposta preventiva in virtù di una CDI è tenuto a collaborare all'esame dell'istanza. Egli è soggetto agli stessi obblighi di fornire informazioni previsti per la procedura ai sensi della LIP. L'obbligo di fornire informazioni va inteso in senso lato e non si riferisce solo all'accertamento di quelle fattispecie per le quali l'istante è gravato dall'onere della prova, bensì anche all'accertamento dei fatti per i quali l'onere della prova compete all'AFC nel quadro dell'obbligo di esame dell'autorità.

A fronte di informazioni carenti l'istanza viene respinta (cpv. 2). Si applica per analogia la norma dell'articolo 26 capoverso 2.

Art. 26 Comunicazione e decisione

L'AFC esamina le istanze di sgravio dell'imposta preventiva presentate in virtù di una convenzione internazionale e chiede all'istante o al suo rappresentante autorizzato le informazioni e prove complementari necessarie. Nel caso in cui l'esito dell'esame non coincida con l'istanza, l'AFC provvede alle necessarie correzioni (ad es. dovute a errori di scrittura o di calcolo) e comunica all'istante i motivi della correzione. Qualora lo stesso non sia d'accordo con la correzione e la controversia non possa essere composta in altro modo, l'istante può chiedere all'AFC una decisione.

Lo sgravio dell'imposta preventiva non fondato su una tale decisione, concesso per esempio sulla base di un esame solo sommario dell'istanza, è operato con la riserva del controllo successivo entro tre anni dalla concessione dello sgravio, analogamente a quanto disciplinato nella LIP. Tale termine può essere adeguatamente prorogato nel quadro di un procedimento penale secondo l'articolo 28.

Art. 27 Termini per le istanze di rimborso

Cpv. 1

L'articolo 27 riprende le norme dell'articolo 32 LIP e precisa quindi, in conformità con l'attuale giurisprudenza, che i termini di perenzione ivi indicati si applicano anche alla rivendicazione del diritto al rimborso in virtù di una CDI, sempreché questa non contenga disposizioni derogatorie (art. 1 cpv. 3). Chi chiede il rimborso dell'imposta preventiva in virtù di una CDI deve quindi farlo entro gli stessi termini validi per colui che chiede il rimborso sulla base della LIP. L'istanza di rimborso deve pertanto essere presentata all'AFC nei tre anni successivi alla fine dell'anno civile in cui è venuta a scadere la prestazione imponibile.

Cpv. 2

Se l'imposta preventiva è pagata e trasferita soltanto in forza di una contestazione fatta dall'AFC (ad es. in seguito al computo di una distribuzione dissimulata di utile in occasione di un controllo a domicilio), e se il termine di cui al capoverso 1 è trascorso o mancano meno di 60 giorni alla scadenza del termine previsto per il pagamento dell'imposta, un nuovo termine di 60 giorni per presentare l'istanza decorre dal pagamento dell'imposta.

Art. 28 Rimborso ingiustificato dell'imposta preventiva svizzera

Art. 29 Messa in pericolo dell'imposta preventiva svizzera

Se una persona residente in Svizzera ottiene un rimborso ingiustificato dell'imposta preventiva svizzera o compromette l'applicazione dell'imposta preventiva, tale comportamento viene sanzionato penalmente in virtù degli articoli 61–67 LIP poiché il diritto (ingiustificato) si fonda sulla LIP. Se per contro una persona residente all'estero ottiene ingiustificatamente il rimborso dell'imposta preventiva svizzera, questo rimborso si basa su una convenzione internazionale in ambito fiscale fra la Svizzera e un altro Paese. Per questo motivo, le disposizioni penali della LIP non possono essere applicate a tali persone. Il diritto svizzero non prevede attualmente alcuna base legale chiara che consenta di sanzionare penalmente un rimborso ingiustificato o la messa in pericolo dell'applicazione conforme alla legge della convenzione in relazione all'imposta preventiva. Di solito questi reati vengono commessi da persone con residenza all'estero, ma possono anche essere commessi da persone residenti in Svizzera a favore di persone residenti all'estero. Terzi (ad es. consulenti con sede in Svizzera) possono infatti ottenere un rimborso ingiustificato «al fine di procacciare un profitto [...] a un terzo». Siccome anche in questi casi il rimborso si fonda su una convenzione internazionale, le disposizioni penali della LIP non possono essere applicate a tali terzi.

La tutela della Svizzera dall'uso illecito delle sue convenzioni internazionali in ambito fiscale e la protezione del sostrato fiscale svizzero richiedono che un rimborso ingiustificato dell'imposta preventiva svizzera fondato su una convenzione internazionale sia passibile delle stesse pene previste per il rimborso ingiustificato o la messa in pericolo dell'imposta preventiva secondo la LIP. Per questo motivo, tali infrazioni vengono espressamente punite negli articoli 28 e 29, che riprendono le norme degli articoli 61 e 62 LIP. Le fattispecie perseguibili penalmente nell'ambito delle convenzioni internazionali non coincidono tuttavia interamente con quelle punibili in Svizzera. Per preservare il principio di determinatezza, le disposizioni sono pertanto state riprese solo nella misura in cui sono applicabili al rimborso ingiustificato dell'imposta preventiva svizzera. Concretamente, sono stati ripresi dalle disposizioni penali della LIP gli atti esposti qui di seguito.

Se un rimborso dell'imposta preventiva è concesso ingiustificatamente ed effettivamente a persone all'estero, si configura una sottrazione d'imposta ai sensi dell'articolo 61 lettera c LIP (art. 28).

Se l'amministrazione delle contribuzioni rileva che l'istanza di rimborso avrebbe comportato un rimborso ingiustificato e di conseguenza nega il rimborso, la regolare esecuzione

della convenzione internazionale e quindi l'imposta preventiva svizzera è messa in pericolo (art. 29) se:

- nell'istanza di rimborso vengono forniti dati falsi e/o taciuti fatti rilevanti e/o presentati a tale occasione documenti inesatti (art. 62 cpv. 1 lett. c, terza parte del periodo, LIP) e/o;
- l'istante fornisce (su richiesta) informazioni inesatte (art. 62 cpv. 1 lett. d LIP) e/o;
- viene fatto valere un diritto al rimborso che non compete alla persona interessata o che le è già stato soddisfatto (art. 62 cpv. 1 lett. e LIP).

Non è necessario riprendere l'articolo 63 LIP (Violazione dell'obbligo di trasferire l'imposta) nella LECF perché il trasferimento dell'imposta preventiva spetta al debitore residente in Svizzera, che è soggetto alle disposizioni (penali) della LIP. Poiché considerata una punizione priva di senso, si rinuncia infine alla possibilità di comminare multe disciplinari ai sensi dell'articolo 64 LIP.

Infine, viene fatta salva l'applicazione delle disposizioni di diritto materiale della legge federale del 22 marzo 1974¹⁴ sul diritto penale amministrativo (DPA). Pertanto, qualora gli atti sanzionati dalla LECF vengano ad esempio commessi subdolamente, possono essere comminate le pene per i reati definiti nell'articolo 14 DPA.

L'esecuzione del procedimento non pone problemi particolari che non siano già emersi nei procedimenti penali amministrativi attuali e disciplinati nella legge. Se il caso riguarda una persona residente all'estero, il procedimento viene avviato contro di lei in virtù degli articoli 34 e 103 DPA.

Art. 30 Computo ingiustificato dell'imposta residua estera

Art. 31 Messa in pericolo delle imposte svizzere sul reddito e sull'utile

Finora le disposizioni penali in merito al computo delle imposte residue estere erano integrate nell'ordinanza del 22 agosto 1967¹⁵ sul computo globale dell'imposta. Ciò dipendeva dal fatto che questa ordinanza era l'unico regolamento in questo ambito. Il computo di un'imposta residua estera sulle imposte svizzere e le corrispondenti disposizioni penali sono direttamente collegate all'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale in Svizzera.

Contrariamente all'istanza di rimborso dell'imposta preventiva svizzera presentata da persone residenti all'estero, i contribuenti svizzeri ottengono un'esenzione o uno sgravio della doppia imposizione attraverso il computo dell'imposta alla fonte residua estera (prevista dal trattato internazionale) nelle imposte dirette della Svizzera.

La LECF offre per la prima volta un quadro legale nel quale collocare il perseguimento penale delle infrazioni commesse in relazione con un computo ingiustificato di un'imposta residua estera sulle imposte dirette di Confederazione, Cantoni e Comuni. Per questo motivo le disposizioni penali dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta vengono riprese nella nuova LECF e quindi innalzate a livello di legge; in questo modo si tiene conto in maniera più netta del principio di legalità. Un computo ingiustificato delle imposte residue estere non è né un rimborso dell'imposta preventiva né un altro profitto derivante dalla stessa (art. 61 segg. LIP), né tanto meno costituisce una tassazione indebitamente omessa o incompleta (art. 175 segg. LIFD). Non è pertanto possibile una sussunzione

¹⁴ RS 313.0

¹⁵ RS 672.201

sotto le fattispecie penali esistenti (come negli art. 28 e 29), ma devono essere riprese le disposizioni penali specifiche dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta.

Poiché considerata una punizione inopportuna, si rinuncia infine alla possibilità di comminare multe disciplinari ai sensi dell'articolo 23 capoverso 3 dell'ordinanza sul computo globale dell'imposta.

Art. 32 Denuncia all'AFC

Il computo dell'imposta residua viene esaminato e deciso nella procedura (di tassazione) delle amministrazioni cantonali delle contribuzioni. In questo contesto l'AFC esercita unicamente la vigilanza. Per questo motivo vengono riscontrate infrazioni soprattutto nelle procedure dinanzi a un'autorità cantonale (autorità di tassazione o di giustizia). Siccome la competenza per il procedimento penale spetta all'AFC, è previsto un obbligo di denuncia all'AFC per le autorità cantonali.

Art. 33 Procedimento penale e competenza

Infine, in analogia all'articolo 67 capoverso 1 LIP, nell'articolo 33 viene dichiarata l'applicabilità della DPA al fine di chiarire la competenza per la gestione delle procedure (AFC) e il diritto applicabile (DPA).

Art. 34 Segreto

L'articolo 34 garantisce che le persone siano soggette all'obbligo del segreto quando sono incaricate dell'esecuzione di una CDI, di un'altra convenzione in ambito fiscale o della presente legge, oppure qualora siano chiamate a collaborarvi.

Il capoverso 2 dello stesso articolo assicura tuttavia che le informazioni possano essere trasmesse e fornite laddove esista un fondamento in una convenzione applicabile o nel diritto federale. Una base legale adeguata assicura anche il rispetto delle disposizioni sulla protezione dei dati.

Art. 35 Disposizioni di esecuzione

La competenza del Consiglio federale di emanare disposizioni di esecuzione è stata ripresa dalla legge attualmente in vigore. A tal fine sono state stralciate le norme non più necessarie e si è proceduto a una nuova suddivisione dell'articolo. Anche dopo la revisione totale il Consiglio federale mantiene la competenza di emanare disposizioni esecutive per l'esecuzione di convenzioni in ambito fiscale. Ciò è necessario per poter reagire tempestivamente ai cambiamenti nei rapporti internazionali che comportano ripercussioni sull'esecuzione delle convenzioni.

Let. a

Anziché di rimborso dell'imposta alla fonte si parla ora di sgravio al fine di consentire sia il rimborso della stessa che la riduzione dell'aliquota fino all'aliquota applicata alla fonte ai sensi della CDI.

Stralcio della vigente lett. b

L'ordinanza del 14 dicembre 1962¹⁶ concernente i provvedimenti contro l'uso senza causa legittima delle convenzioni concluse dalla Confederazione per evitare le doppie imposizioni, fondata su tale lettera b, è stata mantenuta fino ad oggi a causa della mancanza di una base giuridica per il perseguimento penale delle istanze di rimborso ingiustificate. Con l'entrata in vigore della legge riveduta tale lacuna verrà colmata. Contemporaneamente, l'ordinanza sopra citata potrà essere abrogata e la lettera b stralciata.

¹⁶ RS 672.202

Stralcio della vigente lett. f

Questa lettera può essere stralciata poiché le disposizioni penali delle ordinanze sono state riprese nella LECF.

Art. 36 Abrogazione e modifica di altri atti normativi

Modifica dell'articolo 83 della legge del 17 giugno 2005¹⁷ sul Tribunale federale:

Let. y

Il ricorso al Tribunale federale è inammissibile contro le decisioni pronunciate dal Tribunale amministrativo federale in relazione ad una procedura amichevole. Ciò riguarda i ricorsi che hanno come oggetto decisioni delle autorità competenti nel quadro di una procedura amichevole. Non sono interessate da tale limitazione le decisioni emanate da un'autorità fiscale ai sensi degli articoli 18 e seguenti (ad es. decisioni di attuazione). Secondo l'articolo 19 capoverso 4 tali decisioni possono essere impugnate fino a livello del Tribunale federale a seconda delle leggi fiscali applicabili.

Art. 37 Disposizione transitoria

Per l'entrata in vigore della legge non sono fundamentalmente necessarie particolari disposizioni transitorie. Unicamente allo scopo di prevenire accavallamenti tra le procedure di attuazione degli accordi amichevoli, l'articolo 37 dispone che gli articoli 18–24 si applichino solo agli accordi amichevoli comunicati dalla SFI all'autorità fiscale dopo l'entrata in vigore della legge.

3.1 Entrata in vigore

L'entrata in vigore della LECF è prevista per la seconda metà del 2021.

4 Ripercussioni

4.1 Ripercussioni per la Confederazione, i Cantoni e i Comuni

I Cantoni sono per la maggior parte coinvolti in almeno una procedura amichevole. A maggio 2019, solo quattro Cantoni non avevano alcun caso in sospeso (si veda la Figura 1). La maggior parte delle procedure amichevoli in corso riguarda attualmente quattro Cantoni, ovvero Zurigo, Vaud, Basilea Città e Ginevra, che nel complesso sono interessati dal 45 per cento di tutte le procedure amichevoli. Un numero considerevole di casi non significa necessariamente rischi elevati per le entrate fiscali di un Cantone. Per contro, anche un numero ridotto di casi può mettere a repentaglio le entrate fiscali di un Cantone. Complessivamente, i circa 320 casi pendenti al momento riguardano un sostrato fiscale pari a diversi miliardi di franchi.¹⁸ Parallelamente al numero di casi, dopo la crisi finanziaria è aumentato anche il sostrato fiscale a disposizione.

La presente revisione totale della LECF getta le basi per un'esecuzione unitaria a livello nazionale delle procedure amichevoli in caso di controversie fiscali internazionali, consolidando la certezza giuridica. Ad esempio, la legge prevede ora sempre lo stesso limite temporale per l'attuazione di un accordo amichevole (art. 21), corrispondente alla vigente prassi pluriennale del DFF. Ne consegue che singoli Cantoni dovranno adeguare la propria prassi ed estendere il limite applicato a beneficio dei contribuenti. A parte questo, non si prevedono ulteriori ripercussioni per la Confederazione, i Cantoni e i Comuni. In particolare, in seguito all'entrata in vigore della LECF non sono attesi né un rapido aumento del numero dei casi né una crescita

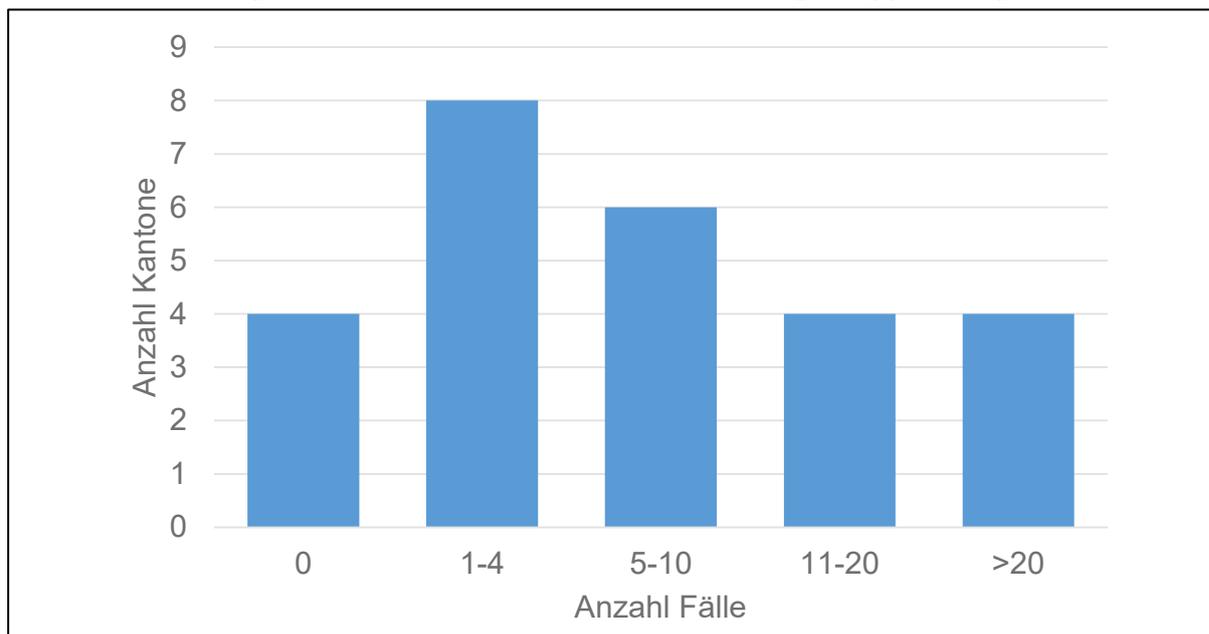
¹⁷ RS 173.110

¹⁸ Secondo il rapporto del 2018 stilato dal CDF, i 350 casi pendenti in quel periodo riguardavano al massimo circa 8 miliardi di franchi di sostrato fiscale.

https://www.efk.admin.ch/images/stories/efk_dokumente/publikationen/wirtschaft_und_verwaltung/oeffentliche_finanzen_und_steuern/17453/17453BE_Endg%C3%BCltige_Fassung_V04.pdf (giugno 2019).

degli oneri amministrativi o delle perdite di entrate. Il beneficio legato al previsto consolidamento della certezza giuridica non può essere quantificato.

Figura 1: Distribuzione dei casi nei Cantoni (a maggio 2019)



Fonte: DFF.

Anche le disposizioni sullo sgravio dell'imposta preventiva rappresentano principalmente un inserimento nella legge dell'attuale prassi dell'AFC. Per quest'ultima non si prevedono conseguenze che comportino un aumento degli oneri. Anche in questo caso il beneficio legato al consolidamento della certezza giuridica non può essere quantificato.

Infine, le nuove disposizioni penali garantiscono l'esecuzione delle convenzioni in caso di rimborso dell'imposta preventiva e di computo dell'imposta residua estera. Non si prevede che i procedimenti penali da avviare sulla base di tali disposizioni comportino un sostanziale aumento degli oneri rispetto alle altre procedure condotte dalla competente divisione dell'AFC.

4.2 Ripercussioni per i richiedenti (persone fisiche e giuridiche)

Le richieste di procedura amichevole possono essere presentate sia da persone giuridiche che da persone fisiche. Dei circa 320 casi attualmente in sospeso, poco più della metà riguarda persone fisiche.

La procedura amichevole rimane fondamentalmente priva di costi per i richiedenti. Questo aspetto, assieme alla maggiore certezza giuridica nelle procedure amichevoli, garantisce che le procedure amichevoli vengano avviate in casi giustificati. Particolarmente rilevante è la regolamentazione unitaria dei termini di prescrizione. Il limite di dieci anni posto all'attuazione delle procedure amichevoli rappresenta un termine di prescrizione adeguato. La possibilità di addossare al richiedente le spese per l'attuazione di un accordo amichevole (art. 23) e la perdita del suo diritto agli interessi eventualmente dovuti (art. 22) in caso di procedure amichevoli evitabili crea incentivi per ricorrere meno alle procedure amichevoli e limitare l'aggravio amministrativo delle autorità fiscali.

5 Rapporto con il programma di legislatura e con le strategie del Consiglio federale

5.1 Rapporto con il programma di legislatura

Il progetto non è annunciato né nel messaggio del 27 gennaio 2016¹⁹ sul programma di legislatura 2015-2019 né nel decreto federale del 14 giugno 2016²⁰ sul programma di legislatura 2015–2019. Il motivo risiede nel fatto che i lavori per la revisione totale sono stati avviati solo dopo la conclusione del programma di legislatura.

5.2 Rapporto con le strategie del Consiglio federale

Il progetto è in linea con il primo indirizzo politico del programma di legislatura («La Svizzera assicura durevolmente la sua prosperità»). Secondo l'obiettivo 2 ad esso subordinato, «la Svizzera crea le migliori condizioni quadro economiche a livello nazionale sostenendo così la propria competitività». Le CDI sono importanti per la piazza economica svizzera poiché permettono di evitare doppie imposizioni. Un'esecuzione efficace di tali convenzioni a livello nazionale – obiettivo perseguito dalla presente revisione totale – contribuisce in maniera sostanziale alla loro efficacia.

6 Aspetti giuridici

6.1 Costituzionalità

La LECF disciplina l'esecuzione delle CDI e di altre convenzioni in ambito fiscale che non rientrano nella competenza legislativa né dei Cantoni né di un'altra autorità federale. Il fondamento giuridico della LECF è dato quindi dall'articolo 173 capoverso 2 della Costituzione federale (Cost.)²¹, in virtù del quale l'Assemblea federale tratta le questioni rientranti nella competenza della Confederazione e non attribuite ad altre autorità federali.

La procedura amichevole è uno strumento diplomatico di risoluzione delle controversie. Secondo la forma attualmente prevista nelle convenzioni (quasi esclusivamente CDI), entrambi gli Stati si impegnano ad eliminare l'imposizione non conforme alla convenzione per il tramite di un trattato internazionale. Nelle convenzioni, al contribuente non viene riconosciuto il ruolo di parte. Per la LECF ciò significa che secondo l'articolo 12 il richiedente non è parte nell'esecuzione della procedura amichevole e non può dunque partecipare alla procedura internazionale. Viene inoltre limitato il diritto alla consultazione degli atti di questa procedura. Tale limitazione è giustificata dal fatto che la riservatezza della procedura internazionale agevola gli Stati nella ricerca di soluzioni per i casi concreti e quindi anche nel miglioramento della situazione per il contribuente. Per molti Stati partner tale riservatezza è un elemento importante per l'esecuzione della procedura amichevole. In questo contesto va inoltre osservato che l'attuazione dell'accordo amichevole dipende dal consenso della persona interessata.

6.2 Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera

Il progetto mira a garantire che la Svizzera possa rispettare gli impegni derivanti dai trattati internazionali, in particolare in merito alle procedure amichevoli in conformità alle CDI e ad altre convenzioni in ambito fiscale.

6.3 Forma dell'atto

La revisione totale della LECF sottostà a referendum facoltativo conformemente all'articolo 141 capoverso 1 lettera a Cost.

¹⁹ FF 2016 909

²⁰ FF 2016 4605

²¹ RS 101

6.4 Subordinazione al freno alle spese

Il progetto non è soggetto al freno alle spese ai sensi dell'articolo 159 capoverso 3 lettera b Cost., poiché non contiene né disposizioni in materia di sussidi né le basi per la creazione di un credito d'impegno o di una dotazione finanziaria.

6.5 Delega di competenze legislative

Ai sensi dell'articolo 35, anche dopo la revisione della LECF il Consiglio federale può emanare disposizioni di esecuzione per l'esecuzione di una convenzione in ambito fiscale. Alcuni ambiti finora elencati al capoverso 2 vengono stralciati, poiché divenuti obsoleti con la revisione oppure perché ora sono disciplinati nella legge stessa. Ne consegue che singole ordinanze emanate dal Consiglio federale in virtù della LECF attualmente in vigore possono essere abrogate del tutto o in parte. In quest'ottica, la revisione totale non comporta alcuna ulteriore delega di competenze legislative al Consiglio federale.

6.6 Protezione dei dati

Dalla revisione totale non derivano nuove questioni legate alla protezione dei dati.