

22 Diritto tributario internazionale e dell'UE

Un primo commento alla LASSI



Curzio Toffoli

curzio@toffolisala.ch

Avvocato, Master of Advanced Studies SUPSI in Tax Law
Studio legale e notarile Toffoli & Sala, Chiasso

La Svizzera intende estendere unilateralmente lo *standard* OCSE allo scambio di informazioni su domanda in materia fiscale a tutte le convenzioni contro le doppie imposizioni in vigore attraverso una nuova legge: la LASSI

A. Presentazione

1.

Nel quadro della strategia volta ad attuare in modo completo le Raccomandazioni del *Global Forum*, il 19 febbraio 2014 il Consiglio federale ha deciso di estendere unilateralmente lo scambio di informazioni su domanda conforme allo *standard* OCSE a tutti gli Stati e territori con i quali è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni sul reddito e sulla sostanza (di seguito CDI). Tra il 22 ottobre 2014 e il 5 febbraio 2015 si è dunque svolta la procedura di consultazione per una Legge federale concernente l'applicazione unilaterale dello *standard* OCSE sullo scambio di informazioni (di seguito LASSI)[1]. Si tratta di uno strumento legislativo di portata transitoria, il cui scopo è garantire a tutti gli Stati che sono già *partner* della Svizzera, uno scambio di informazioni secondo lo *standard* completo OCSE, anche se la rispettiva CDI ancora non lo prevede.

2.

Occorre ricordare che in occasione degli esami (*peer reviews*) di fase 1 del mese di giugno 2011, il *Global Forum* è giunto alla conclusione che le condizioni quadro legali e regolamentari in Svizzera dovevano essere ancora migliorate ed ha conseguentemente emesso alcune raccomandazioni, una delle quali indicava proprio la necessità di ampliare il *network* di accordi sullo scambio di informazioni in materia fiscale conformi allo *standard*[2].

3.

In considerazione delle misure nel frattempo approntate[3], nel mese di giugno del 2014 la Svizzera ha chiesto un rapporto supplementare che valutasse i progressi compiuti dal mese di giugno del 2011. Dopo discussione nel gruppo di valutazione tra Paesi, tenutasi nel mese di febbraio di quest'anno, il 13 febbraio

2015 il *plenum* del *Global Forum* ha approvato il rapporto che ammette la Svizzera alla seconda fase della valutazione (fase che dovrebbe iniziare nell'autunno prossimo). La volontà del Consiglio federale di promulgare la LASSI è stato un fattore considerato positivamente nel rapporto, e che ha certamente contribuito ad ottenere la promozione nelle *peer reviews*[4].

4.

Con il progetto LASSI, si intendono stabilire le condizioni alle quali è possibile accordare l'assistenza amministrativa secondo lo *standard* dell'articolo 26 del Modello OCSE di Convenzione fiscale (di seguito M-OCSE) a queglii Stati o territori che hanno concluso con la Svizzera una CDI che (ancora) non adempie pienamente tale *standard*.

5.

La LASSI disciplina le domande di assistenza amministrativa provenienti da Stati o territori che attualmente non dispongono di uno strumento giuridico che consenta lo scambio di informazioni su domanda con la Svizzera conformemente allo *standard* OCSE. La LASSI ha quindi carattere residuale, trovando applicazione unicamente se lo Stato o territorio interessato non può presentare la propria domanda di assistenza amministrativa in base ad altro strumento giuridico. La LAAF resta applicabile, in assenza di divergenti disposizioni della LASSI.

6.

Conformemente allo *standard* dell'OCSE, agli Stati o territori interessati è accordato lo scambio di informazioni verosimilmente rilevanti per l'applicazione della relativa CDI oppure per l'applicazione o l'esecuzione della loro legislazione domestica relativamente alle imposte in questione. Lo Stato o territorio richiedente dovrà confermare per iscritto:

- che garantisce reciprocità,
- che garantisce la confidenzialità delle informazioni ricevute (protezione dei dati e principio di specialità).

7.

L'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito AFC) darà esecuzione alla LASSI. A tale scopo, l'AFC utilizzerà le possibilità che ha a disposizione per ottenere le informazioni

richieste, anche qualora queste informazioni non siano utili a fini fiscali interni. Sono applicabili le disposizioni della LAAF relative all'ottenimento di informazioni. La LASSI autorizza inoltre l'AFC a presentare domande di assistenza amministrativa agli Stati e territori interessati e disciplina l'impiego delle informazioni così ottenute.

8.

Secondo il Consiglio federale, la LASSI potrebbe entrare in vigore già nel 2016 per essere abrogata non appena esisterà, per tutti gli Stati e territori interessati, un accordo (bilaterale o multilaterale) che preveda uno scambio di informazioni su domanda conforme allo *standard*.

B.

Breve commento alle singole disposizioni del progetto di legge[5]

Legge federale concernente l'applicazione unilaterale dello standard OCSE sullo scambio di informazioni (LASSI)

del ...

*L'Assemblea federale della Confederazione Svizzera,
visto l'articolo 173 capoverso 2 della Costituzione federale (Cost.);
visto il messaggio del Consiglio federale del ...,*

decreta:

0.1.

La LASSI si basa sull'articolo 173 capoverso 2 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera (di seguito Cost.), secondo il quale è l'Assemblea federale che tratta le questioni rientranti nella competenza della Confederazione che non siano attribuite ad altre autorità. La regolamentazione interna dell'esecuzione dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale non rientra nella competenza legislativa dei Cantoni o di altra autorità federale, di modo che appare giustificato fondare la competenza a promulgare la LASSI su tale base costituzionale.

0.2.

In generale, l'ordinamento giuridico svizzero garantisce la precedenza del diritto internazionale rispetto al diritto interno (articolo 5 capoverso 4 Cost.). Il diritto internazionale riconosce che uno Stato possa contrarre obblighi nei confronti di uno Stato terzo con un atto normativo unilaterale. Su questa base il *Global Forum* accetta misure unilaterali quali soluzioni temporanee per accelerare l'attuazione dello *standard*, a condizione che siano rispettati alcuni principi generali, tra i quali figurano:

- la definizione di criteri chiari e oggettivi per determinare gli Stati ai quali è possibile applicare la misura unilaterale,
- l'informazione degli Stati che beneficiano della misura, e
- la disponibilità a concludere un accordo bilaterale (giacché queste misure sono considerate una fase intermedia verso una relazione concretizzata in un accordo).

Belgio, Singapore e San Marino hanno già fatto uso di tale facoltà.

0.3.

Di fatto, le misure unilaterali non offrono la stessa certezza del diritto e stabilità di una convenzione bilaterale o multilaterale poiché possono essere modificate o ritirate in qualsiasi momento dallo Stato che le ha introdotte.

0.4.

In base all'ordinamento giuridico svizzero e alla prassi vigente, una norma può essere introdotta se la sua portata va oltre quella prevista nell'assistenza amministrativa di una CDI e se prevede l'applicazione unilaterale dello scambio di informazioni per adeguare la rete di CDI allo *standard* OCSE.

0.5.

La LASSI si basa in ampia misura, sia a livello formale che a livello materiale, sull'articolo 26 M-OCSE e sulla politica svizzera in materia fiscale. Per quanto concerne lo scambio di informazioni su domanda secondo lo *standard* internazionale, la LASSI rappresenta dunque uno strumento equivalente ad una CDI, ad un TIEA o, ancora, alla Convenzione multilaterale dell'OCSE e del Consiglio d'Europa sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale (di seguito Convenzione multilaterale).



0.6.

La LASSI disciplina unicamente lo scambio di informazioni su domanda. Essa non prevede alcuno scambio di informazioni spontaneo o automatico, per i quali sono necessari altri strumenti giuridici (che necessitano di essere sottoposti per approvazione all'Assemblea federale). Occorre ricordare che lo scambio di informazioni su domanda e spontaneo, a differenza dello scambio automatico di informazioni, raggruppa tutte le informazioni verosimilmente rilevanti, e non solo quelle relative ai conti finanziari.

0.7.

CDI e TIEAs, LASSI e Convenzione multilaterale costituiscono un insieme di strumenti complementari per scambiare informazioni. Se la LASSI e la Convenzione multilaterale fossero oggi in vigore, la Svizzera potrebbe scambiare informazioni fiscali su domanda in modo conforme allo *standard* con 127 Stati e territori (stato al 2 dicembre 2014).

Articolo 1 – Campo d'applicazione

¹ La presente legge disciplina le domande di assistenza amministrativa provenienti dagli Stati e territori:

- a) che hanno concluso una convenzione per evitare le doppie imposizioni in cui le disposizioni relative allo scambio di informazioni non corrispondono a quelle dell'articolo 26 del Modello di convenzione dell'OCSE per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio nella sua versione del 15 luglio 2014 (scambio di informazioni conforme allo standard OCSE), e
- b) con cui la Svizzera non ha convenuto lo scambio di informazioni conforme allo standard OCSE in alcun altro accordo internazionale.

² Essa si applica inoltre alle domande svizzere di assistenza amministrativa presentate a uno Stato o territorio secondo il capoverso 1.

³ La presente legge è sussidiaria agli altri accordi internazionali che prevedono uno scambio di informazioni in materia fiscale.

1.1.

La LASSI delimita il suo campo oggettivo di applicazione con due condizioni, che devono ricorrere cumulativamente:

- una condizione inclusiva (capoverso 1 lettera a), per cui essa si applica alle domande di assistenza amministrativa di Stati e territori con cui la Svizzera dispone di una CDI in vigore, le cui disposizioni relative allo scambio di informazioni non corrispondono allo *standard* internazionale riconosciuto;
- una condizione esclusiva (capoverso 1 lettera b), che dichiara la LASSI non applicabile agli Stati o territori che, sebbene soddisfino le suddette condizioni, possono scambiare con la Svizzera informazioni su domanda secondo lo *standard* sulla base di un altro accordo internazionale. Tra questi "altri accordi" figura (ad esempio) la Convenzione multilaterale. Qualora venisse approvata dall'Assemblea federale ed entrasse in vigore per la Svizzera, quest'ultima diverrà applicabile per i seguenti Stati e territori: Albania, Anguilla, Belize, Isole Vergini britanniche, Cile, Georgia, Indonesia, Italia, Croazia, Lettonia, Liechtenstein, Lituania, Marocco, Moldavia, Montserrat, Nuova Zelanda, Sudafrica e Tunisia. Non tocca invece l'applicabilità della LASSI l'eventuale (futura) applicabilità dell'Accordo multilaterale tra autorità competenti sullo scambio automatico di informazioni (cosiddetto "*Multilateral Competent Authority Agreement*", MCAA), basato sull'articolo 6 della Convenzione multilaterale.

1.2.

Una prima categoria degli Stati e territori inclusi nel capoverso 1 lettera a comprende: Egitto, Algeria, Antigua e Barbuda, Armenia, Azerbaigian, Bangladesh, Barbados, Dominica, Ecuador, Costa d'Avorio, Gambia, Grenada, Iran, Israele, Giamaica, Kirghizistan, Kuwait, Macedonia, Malesia, Malawi, Mongolia, Montenegro, Pakistan, Filippine, Zambia, Serbia, Sri Lanka, St. Kitts e Nevis, St. Lucia, St. Vincent, Tagikistan, Thailandia, Trinidad e Tobago, Venezuela, Vietnam e Bielorussia (tutti Stati o territori che non hanno posto in vigore la Convenzione multilaterale, non l'hanno firmata o non ne fanno parte).

1.3.

Una seconda categoria comprende gli Stati per i quali l'Assemblea federale ha approvato una CDI riveduta ma che non è pienamente conforme allo *standard*. Il *Global Forum* ha infatti ritenuto tali le prime CDI rivedute a seguito della decisione del Consiglio federale del 13 marzo 2009 di riprendere lo *standard* internazionale OCSE. L'Assemblea federale adottò allora (il 23 dicembre 2011 e il 16 marzo 2012) una serie di decreti federali che autorizzavano il Dipartimento federale degli affari esteri a ricercare una soluzione bilaterale per colmare la lacuna^[6]. Tolti gli Stati con i quali è stato possibile trovare tale soluzione bilaterale (Danimarca, Finlandia, Lussemburgo, Norvegia, Austria e Regno Unito), restano quattro Stati (Francia, Qatar, Messico e Stati Uniti d'America [di seguito USA]) ancora interessati dalle misure unilaterali. Il 25 giugno 2014 è stato firmato un Protocollo con la Francia in cui viene disciplinata la questione dello scambio di informazioni. Alla sua entrata in vigore la CDI tra la Svizzera e la Francia aderirà totalmente allo *standard* e troverà applicazione al posto della LASSI. Per gli altri tre Stati, invece, la disciplina LASSI resta applicabile fintanto che non si giungerà ad una soluzione bilaterale.

1.4.

La terza categoria comprende 11 Stati con i quali è stata parafata o firmata una CDI conforme allo *standard*, ma che non è ancora entrata in vigore (Argentina, Australia, Belgio, Cina, Estonia, Ghana, Islanda, Colombia, Ucraina, Ungheria e Uzbekistan). Talune CDI sono già state approvate dall'Assemblea federale o le sono state sottoposte per approvazione. È dunque verosimile che la maggior parte di queste CDI sarà in vigore al momento dell'entrata in vigore della LASSI. In sintesi, allo stato settembre 2014, il Consiglio federale indicava che la misura unilaterale potrebbe trovare applicazione con riferimento a 69 Stati o territori.

1.5.

Per quanto riguarda lo specifico caso dell'Italia, occorre precisare che il 23 febbraio 2015 la consigliera federale Eveline Widmer-Schlumpf e il ministro delle finanze italiano Pier Carlo Padoan hanno firmato a Milano un Protocollo che modifica la vigente CDI unitamente ad una *roadmap* per la prosecuzione del dialogo sulle questioni finanziarie e fiscali. Al lato pratico, la CDI tra Svizzera e Italia sarà completata da un Protocollo che riprende lo *standard* dell'OCSE per lo scambio di informazioni su domanda. Una volta entrato in vigore il Protocollo, la LASSI non sarà quindi applicabile a domande provenienti dall'Italia^[7]. Analogo discorso vale per il Principato del Liechtenstein. Lo scorso 10 luglio, infatti, la citata consigliera federale ha firmato a Vaduz una CDI con il Liechtenstein che mira a evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (in sostituzione della vigente Convenzione del 22 giugno 1995). Il testo riprende le corrispondenti raccomandazioni dell'OCSE, in particolare per quanto concerne lo scambio di informazioni^[8].

1.6.

Gli Stati o territori che presentano una domanda di informazioni alla Svizzera devono precisare se la richiesta si fonda sulla CDI o sulla LASSI. Dal canto suo l'AFC verifica, a seconda dello strumento giuridico scelto dallo Stato o territorio interessato,

che le condizioni contenute nella CDI o nella LASSI siano soddisfatte. Non sarà possibile basare una domanda su entrambe le basi legali. In caso di rifiuto di una domanda che ad esempio si basa su una CDI, gli Stati o territori interessati possono tuttavia inoltrare una seconda domanda basandosi sulla LASSI. In questo caso l'AFC verificherà se tutte le condizioni della LASSI sono soddisfatte.

1.7.

Il capoverso 3 sancisce il carattere residuale della LASSI. Se le informazioni richieste da uno Stato o territorio ai sensi del capoverso 1 possono essere scambiate sulla base di accordi esistenti con la Svizzera, questo Stato o territorio deve presentare la sua domanda di assistenza amministrativa sulla base di tali accordi.



Articolo 2 – Diritto applicabile

Sempre che la presente legge non disponga altrimenti, la legge del 28 settembre 2013 sull'assistenza amministrativa fiscale (LAAF) è applicabile per analogia; al riguardo il termine "convenzione" che figura negli articoli 6 capoversi 1 e 2, 7 lettera b, 8 capoverso 2, 20 capoversi 2 e 3 nonché 22 capoversi 2 e 5 indica la presente legge.

2.1.

Nella misura in cui la LASSI non contenga disposizioni specifiche, l'esecuzione dello scambio di informazioni è disciplinato dalla LAAF, e – in via subordinata (articolo 5 capoverso 1 LAAF) – dalla Legge federale sulla procedura amministrativa (PA).

2.2.

Diverse disposizioni della LAAF rimandano alla "convenzione applicabile". Ciò è ad esempio il caso per l'articolo 8 capoverso 2, secondo cui lo scambio di informazioni in possesso di una banca, di altro istituto finanziario, di un mandatario, oppure che si rifanno ai diritti di proprietà di una persona è possibile soltanto se la convenzione applicabile lo preveda. Poiché per definizione per gli Stati e territori interessati dall'applicazione della LASSI non esiste alcuna CDI applicabile, la norma precisa che la LASSI adempie, per le disposizioni della LAAF che richiamano tale strumento, il ruolo di "convenzione applicabile".

2.3.

La LAAF contiene le disposizioni di diritto procedurale concernenti l'esecuzione dello scambio di informazioni in materia fiscale. Essa stabilisce chi può ottenere le informazioni e con quali provvedimenti, chi deve essere informato (*a priori* o *a*

posteriori) in merito alla domanda pendente e chi ha il diritto di partecipare al procedimento. In presenza delle condizioni necessarie, la trasmissione delle informazioni può avvenire nel quadro della procedura semplificata oppure mediante notifica di una decisione finale nell'ambito della procedura ordinaria. La LAAF contiene, inoltre, le disposizioni particolari riguardanti la procedura di ricorso (al Tribunale amministrativo federale e, entro determinate condizioni, al Tribunale federale).

Articolo 3 – Domande di assistenza amministrativa estere

¹ *Lo scambio di informazioni è accordato su domanda agli Stati e territori secondo l'articolo 1 capoverso 1, se tali informazioni sono verosimilmente rilevanti per:*

- a) *l'esecuzione di una convenzione per evitare le doppie imposizioni conclusa con la Svizzera, o*
- b) *l'applicazione o l'esecuzione della legislazione interna degli Stati e territori relativo alle imposte:*
 1. *riscosse per conto di Stati o territori, di loro suddivisioni politiche o di loro enti locali, e*
 2. *che rientrano nelle disposizioni di una convenzione per evitare le doppie imposizioni conclusa con la Svizzera o previste nelle disposizioni relative allo scambio di informazioni di detta convenzione, se il campo di applicazione di queste ultime è più esteso.*

² *Lo scambio di informazioni può anche riguardare persone che non risiedono o non hanno la cittadinanza dello Stato o territorio richiedente o della Svizzera.*

3.1.

Il capoverso 1 riprende le condizioni dell'articolo 26 paragrafo 1 M-OCSE. La Svizzera garantisce lo scambio di informazioni verosimilmente rilevanti per:

- l'applicazione di una CDI vigente, o
- l'amministrazione o l'applicazione della legislazione interna degli Stati o territori interessati relativa alle imposte in questione, a prescindere dall'esistenza di un reato fiscale (sottrazione di imposta o frode fiscale), ossia al fine del mero accertamento.

3.2.

La lettera *a* del capoverso 1 ha carattere meramente tuzioristico. Talune CDI che non corrispondono allo *standard* contengono già una disposizione che permette questo tipo di scambio di informazioni mentre altre non contengono alcuna disposizione su qualsivoglia scambio di informazioni. Anche nel caso in cui manchi una tale disposizione, la Svizzera garantisce comunque già oggi, sulla base di una decisione del Tribunale federale del 20 novembre 1970^[9], lo scambio delle informazioni necessarie per l'applicazione della CDI.

3.3.

La lettera *b.2.* del capoverso 1 intende ampliare il campo di applicazione convenuto bilateralmente. Ad esempio, la Svizzera ha concluso CDI il cui campo di applicazione si limita in linea di principio alle imposte sul reddito e sul patrimonio. Per queste CDI le disposizioni relative allo scambio di informazioni sono

però applicabili a tutti i tipi di imposte. In questo caso la Svizzera accorderà pertanto allo Stato o territorio interessato, sulla base della LASSI, assistenza amministrativa per tutte le imposte.

Articolo 4 – Condizioni per accordare l'assistenza amministrativa

¹ L'assistenza amministrativa è accordata nella misura in cui l'imposizione prevista dallo Stato o territorio richiedente non è contraria alla convenzione per evitare le doppie imposizioni conclusa dalla Svizzera con questo Stato o territorio.

² Le informazioni sono comunicate soltanto se l'autorità competente dello Stato o territorio richiedente conferma per scritto che:

- a) può, sulla base della sua legislazione interna, accordare alla Svizzera lo scambio di informazioni conforme allo standard OCSE;
- b) tali informazioni sono tenute segrete allo stesso modo di quelle ottenute in applicazione della legislazione interna di questo Stato o territorio;
- c) tali informazioni sono comunicate soltanto alle persone o autorità (compresi i tribunali e le autorità amministrative) che si occupano:
 1. dell'accertamento o della riscossione delle imposte di cui all'articolo 3 capoverso 1 lettera b,
 2. dell'esecuzione o del perseguimento penale relativi a tali imposte o
 3. delle decisioni circa i rimedi giuridici inerenti a tali imposte;
- d) tali informazioni sono utilizzate ai fini previsti nella lettera c; e
- e) tali informazioni sono utilizzate per altri fini soltanto se la legislazione della Svizzera e dello Stato o territorio richiesto lo permette e l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) lo autorizza.

³ Il fatto che le persone e autorità di cui al capoverso 2 lettera c possano rivelare le informazioni nel corso di una procedura giudiziaria pubblica o in una decisione giudiziaria non è contrario alla conferma di cui al capoverso 2.

⁴ L'AFC non è tenuta a fornire le informazioni richieste se lo Stato o territorio richiedente non ha rispettato gli impegni contenuti nella sua previa conferma secondo il capoverso 2.

4.1.

Il capoverso 1 ribadisce il principio sancito al paragrafo 1 dell'articolo 26 M-OCSE, per cui lo scambio di informazioni non sarà accordato se l'imposizione dello Stato o territorio interessato è contraria alla CDI in vigore. Ciò è il caso in presenza di un'imposizione discriminatoria o non ossequiosa di determinate disposizioni della CDI (come ad esempio l'aliquota dell'imposta alla fonte, la definizione di stabile organizzazione o la determinazione dei suoi utili imponibili).

4.2.

Prima di poter ricevere le informazioni, lo Stato o territorio richiedente deve confermare per scritto che sono soddisfatte determinate condizioni per accordare l'assistenza amministrativa. In considerazione del suo carattere di norma unilaterale di diritto interno, la LASSI non può (ovviamente) imporre alcun obbligo agli Stati o territori interessati. La LASSI esige dunque

che al momento in cui presenta la domanda, lo Stato richiedente confermi di poter garantire alla Svizzera lo scambio di informazioni su domanda secondo lo *standard* internazionale riconosciuto (reciprocità). La norma non prevede però alcuna verifica astratta in merito alla capacità di uno Stato o territorio terzo di accordare alla Svizzera lo scambio di informazioni su domanda secondo lo *standard* internazionale, limitandosi ad esigere un'assicurazione concreta nel momento in cui questo Stato presenta alla Svizzera una domanda fondata sulla LASSI.

4.3.

Inoltre, secondo la disposizione del paragrafo 2 dell'articolo 26 M-OCSE, lo Stato o territorio richiedente deve confermare che le informazioni scambiate sono tenute segrete, che sono trasmesse soltanto a determinate persone o autorità e utilizzate soltanto per scopi chiaramente definiti (protezione dei dati e principio di specialità). Le informazioni scambiate possono tuttavia essere utilizzate per altri fini se la legislazione dello Stato o territorio interessato e della Svizzera lo permette e l'AFC lo autorizza.

Articolo 5 – Diritti e obblighi dell'AFC in relazione all'ottenimento e la fornitura delle informazioni richieste

¹ L'AFC usa le possibilità a sua disposizione al fine di ottenere le informazioni richieste, anche qualora tali informazioni non le siano utili a fini fiscali propri.

² Essa non è tenuta a:

- a) eseguire misure amministrative in deroga alla legislazione e alla prassi amministrativa svizzere o a quelle dello Stato o territorio richiedente;
- b) fornire informazioni che non possono essere ottenute in virtù della legislazione o nell'ambito della prassi amministrativa normale della Svizzera oppure di quelle dello Stato o territorio richiedente;
- c) fornire informazioni che potrebbero rivelare segreti commerciali o d'affari, industriali o professionali oppure metodi commerciali o informazioni la cui comunicazione sarebbe contraria all'ordine pubblico.

³ Essa non può rifiutare di comunicare informazioni unicamente perché:

- a) queste non presentano alcun interesse in ambito nazionale; o
- b) queste sono detenute da una banca, un altro istituto finanziario, un mandatario o una persona operante come agente o fiduciario oppure perché dette informazioni si rifanno ai diritti di proprietà di una persona. L'AFC è autorizzata a divulgare tali informazioni, sempre che sia indispensabile per soddisfare gli obblighi previsti dalla presente legge.

⁴ Per il resto sono applicabili le disposizioni relative all'ottenimento di informazioni (articoli 8-15 LAAF).

5.1.

L'AFC deve servirsi dei mezzi a sua disposizione anche qualora le informazioni richieste non le siano utili a fini fiscali interni (capoverso 1). Dal punto di vista dell'utilizzo ai fini fiscali interni, è bene ricordare che per l'articolo 21 LAAF (applicabile in virtù dell'articolo 2 LASSI), le autorità svizzere possono

utilizzare soltanto le informazioni effettivamente trasmesse all'autorità richiedente, ritenuto che – tra queste – le informazioni bancarie potranno essere impiegate soltanto qualora avrebbero potuto essere ottenute secondo il diritto svizzero.

5.2.

La norma riprende le disposizioni dei paragrafi 3-5 dell'articolo 26 M-OCSE, descrivendo le condizioni alle quali l'AFC accorda l'assistenza amministrativa. Il capoverso 2 limita gli obblighi dell'AFC, precisando che l'ottenimento di informazioni non deve derogare alla prassi amministrativa o alla legislazione svizzera né, ad esempio, violare segreti d'affari. D'altro canto (capoverso 3), in quanto necessari per soddisfare gli obblighi sanciti dalla LASSI medesima, l'AFC non può rifiutarsi di raccogliere e comunicare le informazioni richieste per il solo motivo che queste sono detenute da una banca, da un altro istituto finanziario, da un mandatario (agente o fiduciario) oppure perché si rifanno ai diritti di proprietà di una persona.

5.3.

La norma richiama infine agli articoli da 8 a 15 LAAF che disciplinano la procedura per l'ottenimento delle informazioni da parte dell'AFC (tra i quali figurano pure i provvedimenti coercitivi, articolo 13 LAAF), che tornano pertanto applicabili anche per il trattamento di domande di assistenza amministrativa in virtù della LASSI.

Articolo 6 – Domande svizzere di assistenza amministrativa

In applicazione della presente legge l'AFC può presentare domande di assistenza amministrativa all'autorità competente di uno Stato o territorio secondo l'articolo 1 capoverso 1.

6.1.

Poiché le (eventuali) richieste svizzere di informazioni ad uno Stato o territorio terzo fondate sulla LASSI non trovano fondamento in uno strumento bilaterale, la norma precisa che le domande di assistenza amministrativa agli Stati e territori interessati sono presentate secondo il diritto svizzero.

6.2.

La questione se uno Stato o territorio terzo possa eseguire la domanda presentata dalla Svizzera deve pertanto essere esaminata sulla base della sola legislazione interna dello Stato o territorio richiesto. Sono quindi (in principio) ipotizzabili due scenari:

- gli Stati o territori hanno a loro volta già presentato una domanda alla Svizzera, e in questo contesto hanno confermato la sussistenza della reciprocità (articolo 4 capoverso 2 lettera a); questi dovrebbero quindi poter rispondere positivamente alla richiesta svizzera;
- gli Stati o territori non hanno ancora presentato alcuna domanda alla Svizzera; con tutta probabilità essi non possono rispondere alla domanda di informazioni poiché mancano le necessarie basi legali nella loro legislazione interna.

6.3.

La procedura chiamata a disciplinare le domande svizzere di informazioni in virtù della LASSI resta (*ex* articolo 2 LASSI) quella ancorata nell'articolo 22 LAAF. L'AFC riceve quindi le domande dalle autorità fiscali svizzere interessate, ne esamina la legittimità ed eventualmente le inoltra alla competente autorità estera. Non è dato ricorso contro le domande svizzere di assistenza amministrativa internazionale (articolo 22 capoverso 4 LAAF).

6.4.

Per il resto si deve ricordare che domande di assistenza amministrativa svizzere relative a informazioni bancarie possono essere presentate soltanto se tali informazioni potrebbero essere ottenute secondo il diritto interno svizzero (articolo 22 capoverso 6 LAAF).



Articolo 7 – Impiego delle informazioni richieste dalla Svizzera

¹ *Le informazioni ottenute dall'AFC a seguito di una domanda di assistenza amministrativa svizzera sono tenute segrete allo stesso modo di quelle ottenute in applicazione della legislazione interna Svizzera.*

² *L'AFC comunica tali informazioni soltanto alle persone o autorità (compresi i tribunali e le autorità amministrative) che si occupano:*

- dell'accertamento o della riscossione delle imposte di cui all'articolo 3 capoverso 1 lettera b,*
- dell'esecuzione o del perseguimento penale relativi a tali imposte o*
- delle decisioni circa i rimedi giuridici inerenti a tali imposte.*

³ *Esse possono essere utilizzate per altri fini di quelli di cui al capoverso 2 se la legislazione della Svizzera e dello Stato o territorio richiesto lo permette e l'autorità competente dello Stato o territorio richiesto lo autorizza.*

⁴ *Le persone e autorità di cui al capoverso 2 possono rivelare tali informazioni nell'ambito di una procedura giudiziaria pubblica o in una decisione giudiziaria.*

7.1.

La norma riprende il paragrafo 2 dell'articolo 26 M-OCSE, che costituisce anche la base dell'articolo 4 capoversi 2 e 3 LASSI. Riguardo alle informazioni che riceve, la Svizzera dovrà quindi garantire lo stesso livello di protezione dei dati di quello degli Stati e territori interessati dai quali provengono le informazioni e rispettare il principio di specialità.

Articolo 8 – Esecuzione

L'AFC esegue la presente legge.

Articolo 9 – Applicabilità

¹ Le disposizioni della presente legge si applicano alle domande di informazioni presentate alla data d'entrata in vigore della presente legge, o dopo tale data, per le informazioni:

- a) relative a un periodo fiscale che inizia il 1° gennaio dell'anno civile seguente l'entrata in vigore della presente legge, o dopo tale data; oppure,
- b) in mancanza di un periodo fiscale, per tutti i crediti fiscali sorti il 1° gennaio dell'anno civile seguente l'entrata in vigore della presente legge, o dopo tale data.

² Gli Stati e territori secondo l'articolo 1 capoverso 1, la cui convenzione per evitare le doppie imposizioni è stata oggetto di un decreto federale che autorizza il Dipartimento federale delle finanze (DFF) a convenire un complemento per introdurre una clausola sullo scambio di informazioni conforme allo standard OCSE, possono, a condizione che la convenzione per evitare le doppie imposizioni sia in vigore, presentare domande di informazioni che si riferiscono a un periodo per cui la convenzione per evitare le doppie imposizioni prevede lo scambio di informazioni. In questo caso, le domande raggruppate sulla base della presente legge sono autorizzate per le informazioni su fattispecie avvenute dal 1. febbraio 2013.

9.1.

Mentre il capoverso 1 enuncia la disciplina di carattere generale, aderente alle usuali disposizioni presenti nelle CDI concluse dalla Svizzera, il capoverso 2 delinea un ordine *ad hoc*, per tenere conto di alcune particolarità.

9.2.

Il capoverso 2 disciplina segnatamente l'applicabilità della LASSI alle CDI concluse con gli USA, la Francia, il Qatar e il Messico^[10]. I periodi ai quali si applicano le disposizioni rivedute sullo scambio di informazioni sono stati convenuti di volta in volta bilateralmente. Il capoverso 2 rimanda pertanto al periodo convenuto nella CDI in vigore, in luogo di quello – generale – previsto al capoverso 1. Nello specifico, questo significa che lo scambio di informazioni ai sensi della LASSI trova applicazione per i periodi fiscali che iniziano il 1. gennaio 2010 (Francia) e il 1. gennaio 2011 (Qatar e Messico).

9.3.

Per quanto riguarda gli USA occorre invece distinguere, a dipendenza che la CDI alla quale si applica il decreto federale – ossia la CDI nella versione modificata dal Protocollo del 23 settembre 2009 (di seguito CDI-USA 2009^[11]) – sarà o meno entrata in vigore (ad oggi la CDI-USA 2009 è stata approvata soltanto dall'Assemblea federale svizzera ma non dal Parlamento americano). Quindi:

- se all'entrata in vigore della LASSI la CDI-USA 2009 non sarà ancora in vigore, farà stato la CDI-USA del 2 febbraio 1996 (di seguito CDI-USA 1996). Siccome quest'ultima non è oggetto di un decreto federale, tornerà allora applicabile

l'articolo 9 capoverso 1 LASSI;

- se invece all'entrata in vigore della LASSI la CDI-USA 2009 sarà in vigore, sia applicherà l'articolo 9 capoverso 2 LASSI. In questo caso la misura unilaterale si applicherà, per quanto attiene lo scambio di informazioni bancarie, ai periodi che iniziano il 23 settembre 2009 o posteriori. In tutti gli altri casi, invece, alle informazioni concernenti i periodi fiscali che iniziano il 1. gennaio 2010, o posteriori (cfr. articolo 5 capoverso 2 lettera b del Protocollo del 23 settembre 2009).

9.4.

Per l'insieme di CDI alle quali si applica il capoverso 2, la presentazione di domande raggruppate secondo lo *standard* OCSE è possibile in relazione a fattispecie che riguardano periodi dal 1. febbraio 2013. Il testo riprende le disposizioni dell'articolo 1 capoverso 1 dell'Ordinanza del 20 agosto 2014 sull'assistenza amministrativa fiscale (OAAF), in modo da garantire la parità di trattamento a tutti gli Stati *partner* della Svizzera. Nello specifico, questo significa che per Francia, Messico e il Qatar sono legittimate domande raggruppate in relazione a fattispecie che riguardano periodi posteriori al 1. febbraio 2013, ancorché la CDI in vigore disciplini diversamente l'applicazione delle disposizioni sullo scambio di informazioni, e meglio:

- per la Francia, i periodi fiscali che iniziano il 1. gennaio 2010 (cfr. anche la soluzione convenuta nell'ambito dell'Accordo che modifica il protocollo addizionale alla CDI firmato il 25 giugno 2014);
- per Qatar e il Messico i periodi fiscali che iniziano il 1. gennaio 2011.

9.5.

Nuovamente, nel caso degli USA, è necessario operare un distinguo a seconda che la CDI-USA 2009 sarà entrata o meno in vigore. Quindi:

- nella negativa, le domande raggruppate per i casi che riguardano "truffe e delitti analoghi" sono autorizzate conformemente alla CDI-USA 1996. Per le domande raggruppate secondo lo *standard* internazionale si applica la disposizione dell'articolo 9 capoverso 1 LASSI;
- nella positiva, invece, le domande raggruppate per i periodi dal 23 settembre 2009 al 1. febbraio 2013 saranno trattate in base CDI-USA 2009 in combinazione con il decreto federale del 16 marzo 2012 (che completa la Convenzione tra la Svizzera e gli USA per evitare le doppie imposizioni^[12]).

In questo contesto, le domande raggruppate dovranno in ogni caso contenere un'indicazione secondo cui la persona in possesso delle informazioni richieste (o i suoi collaboratori) hanno contribuito in maniera significativa a "modellare" il comportamento che permette di identificare il gruppo di contribuenti interessato dalla domanda. Per il resto, le domande raggruppate secondo lo *standard* OCSE sono autorizzate in relazione a fattispecie che riguardano periodi dal 1. febbraio 2013, ritenuto che in tali casi un terzo avrà, di regola ma non necessariamente, avuto un ruolo attivo nell'aggiornare il comportamento fiscalmente non conforme dei contribuenti appartenenti al gruppo^[13].

Articolo 10 – Entrata in vigore e abrogazione

¹ La presente legge sottostà a referendum facoltativo.

² Il Consiglio federale ne determina l'entrata in vigore.

³ Esso abroga la presente legge se la Svizzera conviene di uno scambio di informazioni conforme allo standard OCSE con Stati e territori ai secondo l'articolo 1 capoverso 1 nel quadro di una convenzione per evitare le doppie imposizioni conclusa con uno di questi Stati e territori o nel quadro di un altro accordo internazionale.

10.1.

La LASSI sottostà a referendum facoltativo (articolo 141 capoverso 1 lettera a Cost.). Secondo le indicazioni del Consiglio federale, la LASSI potrebbe entrare in vigore nel 2016.

10.2.

La Svizzera continuerà a rinegoziare le sue CDI o a convenire altri strumenti anche quando la LASSI sarà entrata in vigore. La LASSI sarà abrogata non appena per tutti gli Stati e territori interessati esisterà un trattato (CDI o altro accordo internazionale) che disponga uno scambio di informazioni su domanda conforme allo standard OCSE. Secondo la prassi del *Global Forum*, infatti, la presenza di una misura unilaterale non autorizza a uno Stato a schivare la conclusione di una convenzione bilaterale o multilaterale che garantisca uno scambio di informazioni fiscali aderente allo standard^[14].

10.3.

La LASSI potrà essere definitivamente abrogata solo una volta che tutte le domande di assistenza amministrativa presentate sulla base della medesima saranno concluse con decisione definitiva. Ciò per evitare che la base legale vigente al momento della presentazione di una domanda sia abrogata in pendenza di procedura.

C.

Elenco degli Stati o territori con cui la LASSI potrebbe essere applicata

Tabella 1:

Elenco dei 69 Stati o territori con cui la LASSI verrebbe applicata (stato al 12 settembre 2014) (Fonte: Consiglio federale, Rapporto LASSI, Berna, 22 ottobre 2014, pagina 14)

	Stato o territorio	Nessuna CDI riveduta o Convenzione multilaterale	Nessuna CDI riveduta	CDI riveduta oggetto di un decreto federale	CDI riveduta parafata o firmata
1	Egitto		•		
2	Albania	•			
3	Algeria	•			
4	Anguilla	•			
5	Antigua e Barbuda		•		
6	Argentina				•
7	Armenia		•		
8	Azerbaijan		•		
9	Australia				•
10	Bangladesh		•		
11	Barbados		•		
12	Bielorussia		•		
13	Belgio				•
14	Belize	•			
15	Isole Vergini britanniche	•			
16	Cile	•			
17	Cina				•
18	Dominica		•		
19	Ecuador		•		
20	Costa d'Avorio		•		
21	Estonia				•
22	Francia			•	
23	Gambia		•		
24	Georgia	•			

	Stato o territorio	Nessuna CDI riveduta o Convenzione multilaterale	Nessuna CDI riveduta	CDI riveduta oggetto di un decreto federale	CDI riveduta parafata o firmata
25	Ghana				•
26	Grenada		•		
27	Indonesia	•			
28	Iran		•		
29	Islanda				•
30	Israele		•		
31	Italia	•			
32	Giamaica		•		
33	Qatar			•	
34	Kirghizistan		•		
35	Colombia				•
36	Croazia	•			
37	Kuwait		•		
38	Lettonia	•			
39	Liechtenstein	•			
40	Lituania	•			
41	Malesia		•		
42	Malawi		•		
43	Marocco	•			
44	Macedonia		•		
45	Messico			•	
46	Moldavia	•			
47	Mongolia		•		
48	Montenegro		•		
49	Montserrat	•			
50	Nuova Zelanda	•			
51	Pakistan		•		
52	Filippine		•		
53	Zambia		•		
54	Serbia		•		
55	Sri Lanka		•		
56	St. Kitts e Nevis		•		
57	St. Lucia		•		
58	St. Vincent		•		
59	Sudafrica	•			
60	Tagikistan		•		
61	Tailandia		•		
62	Trinidad e Tobago		•		
63	Tunisia	•			
64	Ucraina				•
65	Ungheria				•
66	USA			•	
67	Uzbekistan				•
68	Venezuela		•		
69	Vietnam		•		
Totale		19	35	4	11

Elenco delle fonti fotografiche:

https://www.efd.admin.ch/efd/de/home/_jcr_content/par/column-controls/items/0/column/teaserfocus/items/automaticccher_infor/teaserfocuspar/teaser/image.imagespooler.jpg/1437491121099/original/aia.jpg [03.08.2015]

http://www.fiscooggi.it/files/immagini_articoli/u13/svizzera_0.jpg [03.08.2015]

<http://www.oecd.org/media/oecdorg/directorates/centrefortaxpolicyandadministration/SG%20PSA.jpg> [03.08.2015]

[1] Consiglio federale, Il Consiglio federale avvia la consultazione relativa all'applicazione unilaterale dello standard OCSE sullo scambio di informazioni su domanda, Comunicato stampa, Berna, 22 ottobre 2014. Il Rapporto esplicativo relativo alla Legge federale concernente l'applicazione unilaterale dello standard OCSE sullo scambio di informazioni (LASSI) è disponibile al seguente link: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/36975.pdf> [03.08.2015]. Con presa di posizione del 21 gennaio 2015, il Consiglio di Stato del Cantone Ticino ha comunicato al Dipartimento federale delle finanze (di seguito DFF) di non ritenere necessaria l'adozione della LASSI, invocando (sostanzialmente) tre ordini di ragioni. *In primis* due delle tre condizioni alternative richieste dal *Global Forum* per accedere alla seconda fase sono già state adempiute, per cui non vi sarebbe alcuna necessità di adottare le misure unilaterali proposte con la LASSI. Vi sono poi incongruenze tra la LASSI e la Legge federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (di seguito LAAF), in particolare in ordine alla possibilità di utilizzo dei dati bancari alle autorità fiscali svizzere. Infine, il Governo ticinese auspica che la LASSI entri comunque in vigore soltanto dopo che la nuova CDI con l'Italia sia stata ratificata da entrambi i parlamenti nazionali.

[2] In questo momento (marzo 2015) la Svizzera conta 57 CDI conformi allo *standard* e accordi sullo

scambio d'informazioni ("*Tax Information Exchange Agreement*", di seguito TIEA). Il 15 ottobre 2013 la Svizzera ha inoltre firmato la Convenzione multilaterale che dovrebbe entrare in vigore il 1. gennaio 2017.

[3] Ricordiamo che, per attuare le raccomandazioni del *Global Forum*, la Svizzera ha rivisto la LAAF introducendo un'eccezione all'informazione preliminare di persone oggetto della domanda di assistenza amministrativa (è stata così introdotta la cosiddetta "*informazione a posteriori*", articolo 21a LAAF). Inoltre il 12 dicembre 2014 le Camere federali hanno approvato la Legge sull'attuazione delle raccomandazioni rivedute del Gruppo d'azione finanziaria (GAFI) in materia di lotta contro il riciclaggio di denaro e il finanziamento del terrorismo, che forniranno maggiore trasparenza per quanto concerne le azioni al portatore.

[4] *Global Forum*, Rapport d'examen par les pairs supplémentaire, Phase 1, Cadre légal et réglementaire, Suisse, OCSE 2015, n. 48, in: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/38722.pdf> [03.08.2015].

[5] Riprendo qui essenzialmente (con alcune integrazioni) quanto esposto dal Consiglio federale nel Rapporto esplicativo alla legge federale concernente l'applicazione unilaterale dello standard OCSE sullo scambio di informazioni (LASSI) del 22 ottobre 2014.

[6] Cfr. Foglio federale 2011, pagina 3419 e seguenti.

[7] DFF, Svizzera e Italia firmano un'intesa sulle questioni fiscali, Comunicato stampa, Berna, 23 febbraio 2015, in: <https://www.news.admin.ch/message/index.html?lang=it&msg-id=56318> [03.08.2015].

[8] Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI), Visita di lavoro della consigliera federale Eveline Widmer-Schlumpf nel Liechtenstein, Comunicato stampa, Berna, 10 luglio 2015, in: <https://www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa/msg-id-58083.html> [03.08.2015].

[9] DTF 96 I 733.

[10] Oggetto di un decreto federale; cfr. sopra n. 1.3.

[11] Cfr. Foglio federale 2010, pagina 229 e seguenti.

[12] Cfr. Foglio federale 2012, pagina 3127 e seguenti.

[13] Commentario M-OCSE, paragrafo 5.2 *ad* articolo 26, in: http://www.oecd.org/fr/ctp/echange-de-renseignements-fiscaux/120718_Article%2026-FR.pdf [03.08.2015].

[14] Cfr. sopra n. 0.3.