



Berna, 4 novembre 2020

Procedura di consultazione sulla legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale (LECF)

Rapporto sui risultati

Indice

1	Situazione iniziale.....	3
2	Procedura di consultazione e valutazione	3
2.1	Procedura di consultazione.....	3
2.2	Metodo di valutazione.....	4
3	Panoramica dei risultati della consultazione	4
4	Pareri relativi alle singole disposizioni.....	5
4.1	Osservazioni generali	5
4.2	Pareri sulla questione dell'attuazione da parte dei Cantoni.....	5
4.3	Osservazioni relative alle singole disposizioni.....	5
5	Ulteriori richieste	14
6	Elenco dei partecipanti	15

1 Situazione iniziale

La legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione (RS 672.2) è entrata in vigore nel 1951 e da allora ha subito poche modifiche. Per contro, il diritto fiscale internazionale è soggetto a una continua evoluzione. Negli ultimi anni, si sono verificati, ad esempio, cambiamenti notevoli nel contesto delle procedure amichevoli. Ciò ha comportato che la vigente base legale soddisfi solo in parte gli odierni requisiti.

Lo scopo della nuova legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale (LECF) è la creazione di una base legale per settori importanti dell'applicazione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale. L'attenzione è rivolta in primo luogo all'esecuzione delle procedure amichevoli. Anche le disposizioni sullo sgravio dell'imposta preventiva previste nell'avamprogetto 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.

Il presente progetto di legge intende agevolare l'applicazione delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI) e delle altre convenzioni in ambito fiscale per tutti i soggetti coinvolti (anche a livello amministrativo) assicurando nel contempo la certezza del diritto.

2 Procedura di consultazione e valutazione

2.1 Procedura di consultazione

Indetta il 13 dicembre 2019, la procedura di consultazione si è conclusa il 27 marzo 2020. Sono stati invitati a partecipare i Governi cantonali, il Tribunale federale, il Tribunale amministrativo federale, i partiti politici rappresentati nell'Assemblea federale, le associazioni mantello nazionali dei Comuni, delle città e delle regioni di montagna, le associazioni mantello nazionali dell'economia nonché gli ambienti interessati.

Hanno espresso il loro parere (in ordine alfabetico):

- 26 Cantoni: Appenzello Esterno (AR), Appenzello Interno (AI), Argovia (AG), Basilea Campagna (BL), Basilea Città (BS), Berna (BE), Friburgo (FR), Ginevra (GE), Giura (JU), Glarona (GL), Grigioni (GR), Lucerna (LU), Neuchâtel (NE), Nidvaldo (NW), Obvaldo (OW), San Gallo (SG), Sciaffusa (SH), Soletta (SO), Svitto (SZ), Ticino (TI), Turgovia (TG), Uri (UR), Vaud (VD), Vallese (VS), Zugo (ZG), Zurigo (ZH);
- due tribunali: Tribunale amministrativo federale (TAF), Tribunale federale (TF);
- tre partiti politici: Partito socialista svizzero (PSS), PLR.I Liberali Radicali (PLR), Unione Democratica di Centro (UDC);
- quattro associazioni mantello nazionali dell'economia: Associazione svizzera dei banchieri (ASB), economiesuisse, Unione sindacale svizzera (USS), Unione svizzera delle arti e mestieri (usam);
- cinque ambienti interessati: Associazione svizzera degli esperti in revisione contabile, Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF), Fédération des groupes industriels et de service en Suisse (SwissHoldings), Istituto di scienze finanziarie, diritto finanziario e diritto economico dell'Università di San Gallo (IFF-HSG), fiscalità e consulenza fiduciaria (EXPERTsuisse), Institut für Finanzwissenschaft, Swiss Funds & Asset Management Association (SFAMA).

Hanno espressamente rinunciato a prendere posizione l'Unione svizzera degli imprenditori e l'Unione delle città svizzere.

2.2 Metodo di valutazione

Non vengono qui esposti i singoli pareri pervenuti, bensì unicamente descritta la posizione generale degli interlocutori che si sono pronunciati. Per indicazioni dettagliate si rimanda ai pareri pubblicati dalla Cancelleria federale.

3 Panoramica dei risultati della consultazione

Gran parte dei partecipanti alla consultazione approva l'avamprogetto. Una parte considerevole esprime al contempo riserve individuali su diversi punti.

Nei loro pareri i Cantoni accolgono tutti favorevolmente l'avamprogetto della LECF. Allo stesso modo la **CDCF**. I Cantoni **SZ**, **GL**, **GE** e **BE** non hanno espresso riserve, mentre i restanti Cantoni e la CDCF ne hanno formulato alcune basandosi direttamente o per analogia su una posizione presentata dalla Conferenza svizzera delle imposte. Raccoglie giudizi favorevoli in particolare l'introduzione di una base legale per l'attuazione di procedure amichevoli, in quanto permette, da un lato, di aumentare la certezza del diritto per i contribuenti e le autorità interessate e, dall'altro, di migliorare l'attrattività della piazza economica svizzera.

Si sono pronunciati sul progetto tre partiti politici (PLR, PSS, UDC). In linea di principio, il **PLR** sostiene il progetto, ma propone alcuni miglioramenti. Anche il **PSS** approva sostanzialmente l'avamprogetto e concorda con il Consiglio federale sul fatto che sia inevitabile regolamentare nella legge l'esecuzione e l'attuazione delle procedure amichevoli, tenuto conto del numero delle procedure e delle ripercussioni finanziarie sulle entrate fiscali. Il PSS chiede, tuttavia, che il Consiglio federale presenti un piano rigoroso che definisca con quali Paesi la Svizzera intende stipulare CDI e soprattutto come intende procedere con i Paesi che violano sistematicamente i diritti dell'uomo. Subordina inoltre la sua approvazione della LECF alla condizione che il Consiglio federale elabori un piano rigoroso e regole chiare sulle relazioni con i Paesi che violano i diritti umani e i diritti fondamentali non solo per la conclusione di CDI nella regione MENA (Vicino Oriente e Africa del Nord), ma anche in maniera generale laddove lo ritiene opportuno.

L'**UDC** sostiene le procedure amichevoli tra Stati per evitare un'imposizione non conforme alla convenzione applicabile, ma ritiene che il nocciolo della questione sia l'evoluzione continua del diritto fiscale internazionale, siccome alcuni Stati desiderano cambiare le regole dell'imposizione a proprio favore, auspicando la creazione del cittadino trasparente. Inoltre, la Svizzera starebbe adottando un numero attualmente non prevedibile di standard volti a promuovere il recepimento del diritto estero nel diritto interno. Per queste ragioni, l'UDC respingerebbe categoricamente la rapida evoluzione del diritto fiscale internazionale, pur sostenendo meccanismi di tutela dei cittadini e delle imprese locali come le procedure amichevoli.

Come il PSS, anche l'**USS** è del parere che la legge proposta non definisca chiaramente le condizioni alle quali la Svizzera intende concludere CDI e le circostanze che generalmente portano a escluderne una conclusione.

In linea di massima, le quattro associazioni mantello dell'economia e i cinque ambienti interessati che hanno espresso un parere ritengono le misure proposte sostanzialmente opportune e sostengono pertanto il progetto, pur criticando singoli aspetti della revisione. L'**usam** approva il progetto senza riserve. **SwissHoldings** caldeggia la prevista revisione totale, vista l'importanza che hanno per le proprie imprese le procedure amichevoli per eliminare la doppia imposizione o altre imposizioni non conformi alla convenzione applicabile. Anche l'**ASB** sostiene il

progetto, in particolare perché accrescerebbe la certezza del diritto per i contribuenti. La **SFAMA** si è pronunciata esclusivamente sul computo delle imposte alla fonte estere.

4 Pareri relativi alle singole disposizioni

4.1 Osservazioni generali

Per semplificare l'applicazione della legge ed evitare malintesi, diversi partecipanti (soprattutto l'**IFF-HSG**) chiedono una precisazione dei termini utilizzati nella legge e dei titoli degli articoli.

4.2 Pareri sulla questione dell'attuazione da parte dei Cantoni

Per quanto riguarda l'attuazione della legge da parte dei Cantoni, sono pervenuti pareri soprattutto in merito alle procedure amichevoli. In relazione all'articolo 20 LECF, numerosi Cantoni (**AG, AI, AR, BL, BS, FR, GR, LU, NE, NW, OW, SH, SO, TG, UR, VS, ZG, ZH**) e analogamente anche la **CDCF** rilevano che molti Cantoni, a causa dei loro sistemi di tassazione e di riscossione parzialmente automatizzati, potrebbero attuare un accordo amichevole soltanto emanando una nuova decisione di tassazione (con gli elementi imponibili accertati sulla base dell'accordo amichevole). Nel progetto andrebbe considerato questo aspetto (cfr. spiegazioni all'art. 20). Inoltre, in merito alla limitazione temporale dell'attuazione, i Cantoni sopra citati (e anche **JU, SG e VD**) fanno notare che per gli anni fiscali molto remoti un'attuazione non sarebbe più possibile o risulterebbe difficoltosa (cfr. spiegazioni all'art. 21).

4.3 Osservazioni relative alle singole disposizioni

Art. 2

Il **Cantone VD** sostiene che il tenore proposto non contiene una delimitazione sufficientemente chiara rispetto alle procedure non subordinate alla presente legge in virtù dell'articolo 25 paragrafo 3 del Modello di convenzione dell'OCSE (di seguito «Modello OCSE») (compresi gli accordi preventivi sui prezzi di trasferimento fra imprese associate, i cosiddetti «Advance Pricing Arrangements» o APA) soprattutto per la verifica dei periodi fiscali conclusi («roll back»). Auspicicherebbe una precisazione al riguardo o un'esclusione esplicita nella legge.

Per **economiesuisse, EXPERTsuisse** e l'**IFF-HSG** sarebbe apprezzabile e sensato se il nuovo capitolo 2 (Procedura amichevole per evitare un'imposizione non conforme alla convenzione) si applicasse anche agli APA, qualora ciò fosse conciliabile con il senso e lo scopo delle singole disposizioni di detto capitolo.

Art. 3

L'**IFF-HSG** osserva che, benché la Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI) sia l'autorità competente per l'esecuzione delle procedure amichevoli, alle autorità di tassazione svizzere vada tuttavia concessa, su richiesta, la possibilità di partecipare alle procedure e di collaborare attivamente alla soluzione negoziata. In questo modo la partecipazione della SFI non si limiterebbe unicamente alla consegna di informazioni (art. 10 e 11).

Art. 5

Il **Cantone TG** propone una scadenza di 90 giorni dal rilevamento della doppia imposizione per la presentazione della richiesta.

L'**IFF-HSG** suggerisce di eliminare nell'articolo 5 capoverso 2 l'obbligo di indicare i mezzi di prova. Inoltre propone di prevedere nel capoverso 4 un termine di 30 giorni per eliminare le lacune.

Art. 6

SwissHoldings, economiesuisse e l'**IFF-HSG** osservano in maniera analoga che il richiedente può mettere a disposizione solo le informazioni rientranti nella propria sfera di influenza e, allo stesso tempo, non può ragionevolmente anticipare i fatti rilevanti per la procedura amichevole. Infine, la norma non potrebbe spingersi oltre a quanto le autorità possono esigere sul piano nazionale (si veda al riguardo ad es. l'art. 126 della legge federale sull'imposta federale diretta [LIFD]; RS 642.11). Di conseguenza, la disposizione dovrebbe essere adeguata in maniera tale che le informazioni siano fornite «su richiesta della SFI». Nel messaggio del Consiglio federale andrebbe inoltre precisato che la fornitura di informazioni si riferisce soltanto a informazioni giuridicamente ammissibili, purché e nella misura in cui tali informazioni possano essere presentate con un dispendio di entità ragionevole.

Art. 7

La maggior parte dei Cantoni (**AG, AI, AR, BL, BS, FR, GR, JU, LU, NE, NW, OW, SG, SH, SO, TG, UR, VS, ZG, ZH**) e la **CDCF** ritengono che si dovrebbe riconoscere la non entrata nel merito anche quando il richiedente, usando la diligenza che si poteva pretendere dallo stesso, avrebbe potuto identificare la doppia imposizione internazionale già nella procedura ordinaria. Le stesse considerazioni dovrebbero valere se il richiedente avesse accettato la doppia imposizione internazionale intenzionalmente. Il divieto dell'abuso di diritto pregiudicherebbe anche l'eliminazione della doppia imposizione internazionale. Di conseguenza, l'articolo 22 LECF (Interessi) andrebbe modificato.

SwissHoldings, economiesuisse, l'ASB e il PLR giudicano i requisiti per una decisione di non entrata nel merito secondo le disposizioni dell'OCSE molto rigorosi e chiedono per i contribuenti un accesso «quanto più ampio possibile» alle procedure amichevoli. In particolare le decisioni di non entrata nel merito dovute al mancato rispetto del termine di tre anni per l'avvio della procedura amichevole andrebbero prese con grande moderazione conformemente alle prescrizioni dell'OCSE. In sede di redazione del messaggio si dovrebbe inserire un'indicazione in tal senso.

Secondo l'**IFF-HSG**, l'articolo 7 andrebbe completato in modo che la decisione della SFI sia comunicata al richiedente per mezzo di una decisione ai sensi dell'articolo 5 della legge federale sulla procedura amministrativa (PA; RS 172.021), al più tardi 3 mesi dopo la presentazione della richiesta.

Art. 9

Il **TAF** è del parere che l'avamprogetto ne guadagnerebbe in chiarezza se la possibilità di impugnare una decisione di non entrata nel merito dinanzi al Tribunale amministrativo federale fosse esplicitamente menzionata nella legge.

L'**IFF-HSG** vorrebbe completare l'articolo 9 in modo che la presentazione di una procedura amichevole comporti la sospensione di tutti i rimedi giuridici interni nella stessa questione.

Art. 10

La maggioranza dei Cantoni (**AG, AI, BE, BL, BS, FR, GE, GR, JU, LU, NW, OW, SG, SH, SO, TG, UR, VD, VS, ZG, ZH**) e la **CDCF** approvano la proposta dell'avamprogetto secondo cui le autorità fiscali competenti verrebbero informate dalla SFI sulle richieste di procedura amichevole presentate, ottenendo così l'opportunità di esprimere un parere.

I **Cantoni ZG e AR** propongono inoltre di prevedere un eventuale mandato di negoziazione vincolante se le ripercussioni finanziarie relative all'accordo amichevole superano l'importo totale di 20 milioni di franchi per il Cantone interessato e i suoi Comuni (proposta di **ZG**) o se il possibile accordo amichevole poggia, in maniera generale, su una base di calcolo per l'imposta sull'utile pari ad almeno 25 milioni di franchi (corrispondente a una quota dell'imposta sull'utile comunale di circa fr. 900 000.-) (proposta di **AR**). Ai fini delle imposte cantonali e comunali, le competenze di Confederazione e Cantoni nei rapporti internazionali convergerebbero. Gli accordi amichevoli potrebbero avere ripercussioni considerevoli sugli enti pubblici interessati. I Cantoni dovrebbero inoltre restituire retroattivamente la quota cantonale sull'imposta federale diretta. Per di più, secondo la situazione normativa odierna nella perequazione finanziaria nazionale (PFN) non si procederebbe a una rettifica corrispondente nemmeno se gli importi da restituire fossero molto elevati. Alla luce di quanto esposto, alle autorità fiscali competenti non andrebbe concessa solo la possibilità di esprimere un parere, bensì dovrebbero poter accompagnare la loro presa di posizione con un mandato di negoziazione vincolante, perlomeno per le imposte cantonali e comunali (eventualmente anche per l'imposta federale diretta, tenuto conto della quota dei Cantoni del 21,2 %).

Anche il **Cantone TI** ritiene che i Cantoni andrebbero coinvolti maggiormente nella procedura.

Il **Cantone SO** chiede analogamente che nel quadro dei negoziati internazionali che interessano la sfera di competenza dei Cantoni, questi ultimi vengano coinvolti in misura adeguata nella preparazione dei mandati di negoziazione e nell'esecuzione dei negoziati.

Il **Cantone VD** vorrebbe che l'autorità fiscale competente venisse consultata e coinvolta già al momento della decisione relativa all'entrata nel merito della richiesta (art. 7).

Art. 11

L'**IFF-HSG** non vede come potrebbero venire coinvolti in una procedura amichevole corporazioni e stabilimenti, ragione per cui propone di eliminare questa parte.

Art. 12

Il **Cantone VD** obietta che, rispetto all'avvio della procedura, l'articolo 12 non prevede una sanzione per il richiedente in caso di violazione dell'obbligo di collaborare.

SwissHoldings, ExpertSuisse ed **economiesuisse** chiedono ulteriori chiarimenti sulla regolamentazione dell'ispezione.

Secondo l'**IFF-HSG** il diritto di essere sentiti andrebbe garantito anche nella procedura amichevole (art. 12 cpv. 1). Sebbene al richiedente non venga concesso il diritto di consultare gli atti ufficiali, i principi generali sulla concessione del diritto di essere sentiti dovrebbero essere osservati anche nelle procedure amichevoli. In altre parole, al richiedente andrebbe data l'opportunità di esprimersi, in particolare sui pareri elaborati da altre autorità competenti. All'articolo 12 capoverso 2 si dovrebbe inoltre precisare che un'ispezione consiste in una percezione

sensoriale e diretta di fatti probatori da parte delle autorità competenti svizzere ed eventualmente dell'altro Stato e non potrebbe però essere utilizzata in Svizzera per acquisire ulteriori mezzi di prova o addirittura per interrogare il richiedente (cosiddette interviste funzionali).

Art. 15

Per quanto riguarda gli articoli 15 e 16, il **TF** solleva il dubbio che non sia chiara la portata dell'esclusione dei rimedi giuridici così come prevista negli articoli 15 capoverso 2 e 16 capoverso 3. Potrebbe verificarsi che il contribuente accetti l'accordo amichevole o la convenzione nazionale nella misura in cui è d'accordo con una determinata ripartizione fiscale tra la Svizzera e lo Stato estero, contestando però l'ammontare d'imposta della parte afferente alla Svizzera, senza che ciò impedisca un'adeguata attuazione dell'accordo amichevole (art. 19 cpv. 4). In siffatti casi dovrebbe rimanere possibile presentare un rimedio giuridico contro la tassazione.

Il **Cantone TI** ritiene che, oltre alla partecipazione prevista nell'articolo 10, i Cantoni andrebbero coinvolti nella procedura di approvazione dell'accordo amichevole. Per essere vincolante, l'accordo non dovrebbe necessitare solo del consenso della persona interessata, bensì anche di quello del Cantone interessato.

SwissHoldings ed **economiesuisse** ritengono che la disposizione sulla rinuncia ai rimedi giuridici sia formulata in modo troppo generico. La disposizione dovrebbe stabilire, in particolare, che gli eventuali rimedi giuridici presentati debbano essere ritirati senza riserve.

Art. 16

Il **Cantone VD** rileva che la procedura, come proposta nell'avamprogetto, non dovrebbe permettere al richiedente che non ha agito entro i termini previsti o che ha ommesso di invocare i propri motivi durante la procedura ordinaria di ricorrere alla procedura amichevole per risolvere i suoi problemi fiscali. Per questo motivo la SFI dovrebbe coinvolgere le autorità fiscali già al momento della decisione sull'avvio della procedura amichevole.

ExpertSuisse ed **economiesuisse** fanno notare che per evitare una doppia imposizione economica l'articolo 9 capoverso 2 del Modello OCSE prevede la possibilità della rettifica corrispondente. Una rettifica corrispondente dell'utile imponibile di una società associata nel secondo Stato corrisponderebbe alla rettifica iniziale nel primo Stato e porterebbe a una nuova ripartizione degli utili in entrambi gli Stati. Una procedura amichevole preliminare non costituirebbe un presupposto per procedere alla rettifica corrispondente. Se lo Stato contraente a cui è richiesto di effettuare la rettifica corrispondente riconosce la ragione e l'ammontare della rettifica iniziale delle autorità fiscali estere, vi è l'obbligo di effettuare la rettifica corrispondente, che però non avviene automaticamente. Tuttavia, siccome non esiste una base giuridica per l'esecuzione di questa decisione, l'autorità fiscale svizzera competente non sarebbe attualmente tenuta a riconoscere una rettifica iniziale da parte della SFI. ExpertSuisse ed economiesuisse ritengono pertanto che per questa rettifica (meramente) interna non sia necessario, in linea di massima, un accordo tra la SFI e l'autorità fiscale competente, ma che la SFI, quale autorità svizzera competente per l'attuazione delle CDI, possa in linea di principio prendere da sola la decisione con effetto vincolante nei confronti delle autorità fiscali competenti. Inoltre, in relazione a simili rettifiche interne, nel messaggio andrebbe espressamente precisato che anche la prassi dell'imposta preventiva dovrebbe allinearsi a tale modo di procedere. In altre parole, in caso di rettifiche secondarie che non si basano su un accordo amichevole bilaterale ma vertono sull'articolo 16 LECF non si può presupporre una prestazione valutabile in denaro

con le relative conseguenze in materia di imposta preventiva. Ciò corrisponderebbe all'adozione della prassi attualmente seguita dall'AFC in presenza di accordi amichevoli.

Art. 18

Il **Cantone VD** osserva che né l'avamprogetto né il rapporto esplicativo fissano un termine entro il quale la persona interessata deve agire per concludere eventuali procedure pendenti. Poiché, secondo il rapporto esplicativo, le procedure amichevoli e le procedure interne (di ricorso) si svolgono in parallelo, si potrebbe presumere che dopo la conclusione dell'accordo amichevole si concluda anche la procedura interna e che le soluzioni divergano tra loro. L'autorità fiscale sarebbe quindi obbligata ad applicare l'accordo nonostante la presenza di eventuali sentenze interne. La persona interessata avrebbe eventualmente la possibilità di scegliere tra due diverse soluzioni allo stesso problema, di modo da consentirle di optare per quella più favorevole, anche perché l'articolo 15 LECF non specifica il termine entro il quale la persona interessata è tenuta ad acconsentire all'accordo amichevole.

In relazione agli articoli 18–22, l'**IFF-HSG** sostiene che l'odierna procedura concernente l'attuazione di un accordo amichevole per il tramite di una revisione della relativa decisione si è dimostrata valida nella pratica. Inoltre, questa procedura tiene conto della ripartizione delle competenze sancita nella Costituzione, poiché sono le autorità di tassazione a procedere all'attuazione. Ciò sarebbe anche il caso con la nuova regolamentazione proposta che introduce la decisione di attuazione, ma questo nuovo strumento non è previsto nella vigente prassi di tassazione. Da un punto di vista legale, la modifica di una tassazione passata in giudicato con una nuova tassazione rappresenterebbe un artificio. Secondo l'IFF-HSG, il diritto attualmente in vigore prevede strumenti sufficienti per modificare una tassazione passata in giudicato, motivo per cui la decisione di attuazione dovrebbe essere applicabile in via sussidiaria soltanto laddove non è stata emessa una tassazione o una decisione preliminare. Inoltre, ritiene opportuno lasciare ai Cantoni la facoltà di decidere se procedere alla rettifica corrispondente per il tramite di una revisione o se accordare un credito d'imposta per periodi fiscali futuri. L'IFF-HSG considera le eventuali rettifiche secondarie un aspetto importante dell'attuazione pratica degli accordi amichevoli. Secondo la giurisprudenza e la prassi, le rettifiche secondarie effettuate al di fuori degli accordi amichevoli concordati comporterebbero conseguenze in materia di imposta preventiva (relazioni tra la casa madre, le filiali e le società associate) o il pagamento di tasse d'emissione (tassa di bollo). Il rimborso dell'imposta preventiva dipenderebbe dalla CDI determinante. Se la rettifica effettuata all'estero in base a prezzi di trasferimento appropriati corrispondesse, secondo l'interpretazione svizzera, al principio di piena concorrenza e se in casi paragonabili fossero stati raggiunti accordi amichevoli con esiti analoghi, le rettifiche secondarie dovrebbero essere applicabili, in particolare per motivi di carattere economico-amministrativo, anche al di fuori degli accordi amichevoli senza generare conseguenze in materia di imposta preventiva o il pagamento di tasse d'emissione.

Art. 19

Per il **Cantone VD** non è chiaro come applicare congiuntamente gli articoli 18 capoverso 2 e 19 LECF. La formulazione di questo articolo consentirebbe alla persona interessata di scegliere, ancora una volta, la soluzione più vantaggiosa nel caso in cui venga eseguita anche una procedura interna. Ciò è reso possibile dal fatto che la procedura interna non verrebbe sospesa fintantoché è in corso la procedura amichevole. Il Cantone VD interpreta l'articolo 19 nel senso che dovrebbero essere emesse due decisioni: la prima per la tassazione e la seconda per l'attuazione dell'accordo amichevole. In questo modo si garantirebbe che la persona

interessata, impugnando la decisione di attuazione, non possa invocare motivi che avrebbe potuto far valere già nella procedura ordinaria, anche se la decisione di tassazione era ancora in vigore. Qualsiasi altra interpretazione dell'articolo 19 LECF consentirebbe, mediante la decisione di attuazione, di rivedere la decisione ordinaria in relazione a elementi che non sarebbero collegati all'accordo amichevole, poiché, ai sensi dell'articolo 19 capoversi 3 e 4 LECF, tale decisione comporterebbe le stesse disposizioni procedurali e di ricorso della decisione di tassazione violando così i principi applicabili alla procedura nel diritto fiscale.

In merito agli articoli 19 e 20 il **TF** osserva che l'idea secondo cui una tassazione interna contraria all'accordo amichevole continui a rimanere applicabile ma non esecutiva sarebbe problematica, in particolare se l'importo fiscale in questione fosse già stato pagato. Questo perché l'esclusione dell'esecutività significa, nel senso usuale del termine, solo l'esclusione di una procedura d'esecuzione. Se, tuttavia, un'imposta è già stata pagata sulla base di una decisione passata in giudicato, non sussiste alcun diritto di rimborso fintanto che tale decisione non è stata sospesa. La soluzione che implica una revisione della tassazione sembrerebbe quindi più appropriata. In alternativa, la legge dovrebbe in ogni caso prevedere espressamente il rimborso di un'imposta pagata indebitamente.

Art. 20

Numerosi Cantoni (**AG, AI, AR, BL, BS, FR, GR, LU, NE, NW, OW, SH, SO, TG, UR, VS, ZG, ZH**) e la **CDCF** osservano in maniera analoga (cfr. anche n. 4.2) che una nuova decisione andrebbe a sostituire la decisione emessa ed eventualmente già passata in giudicato. Ovviamente la decisione sostituita non sarebbe più esecutiva. Per contro, se un accordo amichevole venisse attuato in virtù di una nuova decisione contenente solo il calcolo dell'importo da accreditare o da prelevare al contribuente, rimarrebbe applicabile la decisione iniziale. Quest'ultima dovrebbe rimanere eseguibile nella sua totalità; altrimenti si potrebbe effettuare una compensazione con l'importo da accreditare fissato nella decisione di attuazione. L'articolo 20 LECF andrebbe pertanto abrogato. Tali partecipanti alla consultazione si chiedono inoltre se un accordo amichevole possa essere attuabile anche se è contrario a una sentenza del tribunale (federale). Apparentemente, nella giurisprudenza precedente non sarebbe stato chiarito se un accordo amichevole abbia la precedenza su una sentenza giudiziale (di massima istanza). In termini di separazione dei poteri, sarebbe opportuno che un accordo amichevole non si discosti da una sentenza del Tribunale federale.

Anche il **Cantone VD** propone l'abrogazione dell'articolo 20. A causa della durata della procedura amichevole e del termine di prescrizione assoluto fissato a 15 anni non ritiene opportuno limitare a posteriori l'esecutività di una decisione, anche perché l'articolo 22 LECF prevede interessi di credito.

Il **TAF** osserva che le questioni relative alle prescrizioni non sono state trattate né nell'avamprogetto né nel rapporto esplicativo. La legge non disciplinerebbe nemmeno ciò che avviene con il credito fiscale nel periodo tra l'entrata in vigore della decisione e la presentazione di una richiesta di procedura amichevole, né menzionerebbe le conseguenze di una possibile sospensione o interruzione della richiesta. Inoltre, il TAF giudica ambigua l'espressione «se riguarda l'oggetto della decisione di attuazione»: significa che la decisione non è più eseguibile dal momento dell'emanazione di una decisione di esecuzione oppure che la sola possibilità di emanare una decisione sull'attuazione di un accordo amichevole ostacoli a priori l'eseguibilità di un credito pubblico?

Art. 21

Molti Cantoni (**AG, AI, AR, BL, BS, FR, GR, JU, LU, NE, NW, OW, SG, SH, SO, TG, UR, VD, VS, ZG, ZH**) e la **CDCF** osservano in maniera analoga che ci vorrebbero diversi anni prima che si concluda un accordo amichevole. L'assenza di una limitazione temporale dell'obbligo di attuazione durante la procedura amichevole creerebbe incertezze giuridiche per i contribuenti e le autorità. A causa di tale lacuna, la Confederazione, i Cantoni e i Comuni si vedrebbero costretti a restituire importanti entrate tributarie per periodi fiscali risalenti a più di dieci anni prima, che, secondo tali partecipanti, non sarebbe opportuno. Inoltre, al momento della conclusione di procedure amichevoli su periodi fiscali risalenti a oltre dieci anni prima le autorità fiscali non avrebbero neppure i documenti rilevanti per la decisione né potrebbero emanare nuove decisioni a causa dell'inutilizzabilità dei sistemi di tassazione dell'epoca. Anche la riscossione potrebbe rivelarsi problematica se, ad esempio, una persona giuridica assoggettata all'imposta fosse stata liquidata nel frattempo. L'articolo 21 capoverso 1 LECF andrebbe circoscritto in modo tale che l'autorità fiscale competente non proceda più all'attuazione dell'accordo amichevole se quest'ultimo è diventato vincolante dopo oltre dieci anni dalla notifica della decisione o della sentenza (cfr. anche il n. 4.2).

Il **TAF** evidenzia sostanzialmente l'interazione tra la decisione originaria d'imposizione e la decisione di attuazione. A sua avviso la sistematica dell'articolo 21 si differenzia dai consueti termini fissati nella legislazione fiscale. La contraddizione tra questi due tipi di termini richiederebbe un chiarimento nel disegno di legge (ad es. indicando che la LECF è una legge speciale che si discosta in questo senso dalle regole generali per la verifica delle decisioni fiscali).

Per quanto riguarda la prescrizione ai sensi dell'articolo 21, **SwissHoldings** ed **economie-suisse** fanno riferimento alle direttive dell'OCSE. Non solo l'accesso alle procedure amichevoli, ma anche la loro attuazione non dovrebbe presentare ostacoli eccessivi. Il Modello OCSE impone addirittura che l'attuazione degli accordi amichevoli avvenga indipendentemente dalle scadenze previste dal diritto interno. In assenza di termini di prescrizione derogatori, gli accordi amichevoli dovrebbero quindi essere applicati sistematicamente, contrariamente alla prassi svizzera attualmente adottata. La conclusione di un accordo amichevole obbligherebbe la Svizzera ad attuarlo nonostante i termini previsti dal diritto interno degli Stati contraenti.

In linea di principio, **ExpertSuisse** approva il fatto che gli articoli 19 e 21 LECF forniscano ora chiarimenti sui tempi di attuazione degli accordi amichevoli sotto forma di una disposizione giuridica formale, creando così una maggiore certezza del diritto. Tuttavia, **ExpertSuisse** chiede anche che si rinunci completamente al termine di dieci anni. Contrariamente alla prassi attuale, un accordo tra Stati nell'ambito di una procedura amichevole, avviata dopo la scadenza di un eventuale termine di revisione, dovrebbe già oggi essere attuato in Svizzera in virtù della prevalenza del diritto internazionale.

Art. 23

ExpertSuisse deplora che, secondo l'attuale tenore dell'articolo 23 LECF, sia praticamente lasciato alla discrezione dell'autorità fiscale competente stabilire in che misura vengano effettivamente addossate le spese. Considerato che l'OCSE ha chiesto alla Svizzera, con il progetto volto a contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», progetto BEPS), di ridurre gli ostacoli all'accesso alla procedura amichevole, **ExpertSuisse** ritiene questo articolo superato a causa del suo effetto deterrente. Raccomanda pertanto di eliminare l'articolo 23 LECF senza sostituzione. In ogni caso, il messaggio dovrebbe precisare che ai fini della determinazione di prezzi di trasferimento adeguati non occorre, di per sé, affrontare la questione della ragionevole diligenza (per evitare una

procedura). La scelta dei prezzi di trasferimento all'interno di intervalli determinati spetterebbe sempre ai contribuenti, il che esclude l'applicazione di un criterio di diligenza.

Art. 24–27

SwissHoldings rileva l'importanza della Svizzera per i gruppi societari quale Paese che ospita numerose sedi principali di grandi imprese internazionali. Questo ruolo comporterebbe anche degli obblighi, tra cui quello di fornire agli investitori stranieri una procedura moderna, trasparente e giuridicamente chiara per il rimborso dell'imposta preventiva. Gli investitori dovrebbero essere informati non solo tramite ordinanza o foglio informativo, ma anche attraverso una legge in senso formale sulle misure procedurali da adottare per ottenere il rimborso dell'imposta preventiva nonché sui diritti e i doveri dei richiedenti. Secondo SwissHoldings le spiegazioni basilari degli articoli 24–27 non soddisfanno i requisiti di una legislazione moderna. Diversi quesiti importanti per gli azionisti non sarebbero regolamentati nell'avamprogetto, ad esempio: come avviare la procedura? Quali requisiti deve soddisfare una domanda elettronica? Quali documenti presentare in dettaglio? Entro quale termine le autorità devono rispondere alla richiesta? In quali circostanze la banca può agire in qualità di rappresentante?

SwissBanking sostiene che la situazione non è paragonabile per contribuenti svizzeri ed esteri. Reputa pertanto necessario che nella LECF la procedura di rimborso vada semplificata e velocizzata il più possibile.

Il **PLR** chiede che la procedura per il rimborso dell'imposta preventiva venga precisata per gli investitori esteri, poiché giudica le spiegazioni contenute negli articoli 24–27 insufficienti nella pratica. Osserva inoltre che numerose CDI prevedono il rimborso pari al 20 per cento dell'imposta preventiva sui redditi da dividendi per gli investitori esteri. Ciò significa che il 15 per cento andrebbe agli enti pubblici, che beneficerebbero così di un'importante fonte di entrate (nell'ordine di miliardi). Agli investitori esteri dovrebbe pertanto poter essere garantita una procedura giuridicamente certa. Questo aspetto aumenterebbe l'attrattiva della Svizzera quale piazza d'investimento e le assicurerebbe quindi entrate fiscali.

L'**IFF-HSG** propone che nel messaggio del Consiglio federale venga inoltre precisato che la fornitura di informazioni si riferisca esclusivamente a informazioni giuridicamente ammissibili, purché e nella misura in cui queste informazioni possano essere presentate con un dispendio ragionevole.

ExpertSuisse approva che l'articolo 27 LECF riprenda le norme dell'articolo 32 della legge federale sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21) precisando così, in conformità con l'attuale giurisprudenza del Tribunale federale, che i termini di perenzione ivi indicati si applicherebbero anche alla rivendicazione del diritto al rimborso in virtù di una CDI, sempreché questa non disponga altrimenti.

Art. 28–33

SwissHoldings ed **economiesuisse** sono del parere che le fattispecie contenute negli articoli 28–31 andrebbero circoscritte a reati intenzionali. In questo modo il reato enunciato nell'articolo 28 potrebbe toccare anche i contribuenti svizzeri, sebbene non fosse loro intenzione che i contribuenti esteri beneficiassero indirettamente di un rimborso eccessivo dell'imposta preventiva. I contribuenti svizzeri dovrebbero essere perseguibili solo se, in base alle circostanze generali, si può presumere che avrebbero almeno accettato (dolo eventuale) di contribuire a un rimborso eccessivo dell'imposta preventiva. Le stesse considerazioni valgono anche per l'articolo 30. Anche in questo caso è determinante che la mera negligenza non sia punibile. Il

computo di imposte estere prelevate alla fonte è un'operazione complessa sotto il profilo tecnico, pertanto non dovrebbe essere possibile per i contribuenti rendersi perseguibili semplicemente facendo valere un computo troppo elevato.

Il **PSS** e l'**USS** considerano troppo blande le disposizioni penali degli articoli 28–31 relative alle imposte prelevate alla fonte sui redditi da capitali. L'importo minimo della multa dovrebbe essere aumentato a 100 000 franchi.

L'**IFF-HSG** riconosce e sostiene la necessità di un consolidamento e del recepimento di disposizioni penali nell'ambito del rimborso dell'imposta preventiva svizzera e del computo dell'imposta residua estera. Tuttavia, il progetto contiene una serie di questioni fondamentali che potrebbero essere affrontate solo nell'ambito di una revisione e armonizzazione del diritto penale fiscale. L'IFF-HSG desidera pertanto accantonare le disposizioni di diritto penale e, se necessario, affidare a una commissione ampiamente sostenuta composta di esperti dell'amministrazione, dell'economia e della scienza il mandato di elaborare una proposta che possa poi essere integrata anche nella strategia generale del Consiglio federale per una futura revisione del diritto penale fiscale svizzero.

Con gli articoli 28 (Rimborso ingiustificato dell'imposta preventiva svizzera) e 30 (Computo ingiustificato dell'imposta residua estera) si punisce chiunque, intenzionalmente o per negligenza, al fine di procacciare un profitto a sé o a un terzo, ottiene un rimborso o un computo ingiustificato. La sanzione fino a 30 000 franchi o fino al triplo dell'illecito profitto, se tale triplo supera questo importo, comporterebbe l'imposizione di una multa non solo al contribuente, ma anche a un terzo residente in Svizzera (ad es. un consulente) se il rimborso è ottenuto per negligenza. In determinate situazioni, la comminazione di una multa fino al triplo dell'illecito profitto potrebbe essere sproporzionato se si considera che le autorità si orienterebbero alla prassi seguita per le imposte dirette. Infine, nell'articolo 32 è richiesta una denuncia all'AFC dato che il computo dell'imposta residua verrebbe esaminato e deciso dalle amministrazioni cantonali delle contribuzioni. All'AFC spetterebbe unicamente un compito di vigilanza. Per questo motivo, sotto il profilo della sistematica fiscale e in relazione alla distribuzione delle competenze, è lecito chiedersi perché in questo caso occorra assegnare la competenza alle autorità federali.

Art. 34

Il **Cantone VD** è del parere che anche i Cantoni dovrebbero avere il diritto di potersi informare sul decorso della procedura amichevole e dei negoziati.

Art. 35

ExpertSuisse approva il fatto che il tenore dell'articolo 35 capoverso 1 lettera c LECF non faccia riferimento al «computo globale d'imposta». Deplora, tuttavia, che non siano state eliminate le condizioni cumulative che impongono a uno stabilimento d'impresa svizzero di un'impresa estera l'assoggettamento all'imposta sull'utile ordinaria sia a livello di imposta federale diretta sia a livello di imposte cantonali e comunali. In considerazione del tenore attuale, gli stabilimenti d'impresa che beneficiano anche di sgravi di imposte cantonali secondo l'articolo 5 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14) non potrebbero computare imposte estere non recuperabili, a differenza di un'impresa avente la sua sede in Svizzera che si trova nella medesima situazione. Questa disparità di trattamento non è conforme con le prescrizioni contenute nelle convenzioni.

Art. 36

Il **TF** indica esplicitamente di non avere obiezioni alla prevista limitazione del ricorso al Tribunale federale (art. 83 lett. y legge sul Tribunale federale; RS 173.110).

5 Ulteriori richieste

SwissHoldings ed **economiesuisse** sono del parere che nella legge andrebbe inserita una norma supplementare per evitare conseguenze in materia di imposta preventiva. Lo scopo degli accordi amichevoli internazionali sarebbe quello di evitare le doppie imposizioni nell'ambito dell'imposta sull'utile. Ritengono inoltre fondamentale per i contribuenti eliminare gli effetti negativi sulle imposte prelevate alla fonte, ossia sull'imposta preventiva svizzera. In particolare, andrebbe impedito che le rettifiche degli utili concordate nel quadro di accordi amichevoli siano considerate prestazioni valutabili in denaro a una società estera soggette all'imposta preventiva e che la società svizzera non possa successivamente chiedere il rimborso dell'imposta preventiva. Tali situazioni potrebbero verificarsi regolarmente nella pratica, poiché l'imposta sugli utili segue la cosiddetta teoria del triangolo, mentre l'imposta preventiva la teoria del beneficiario diretto (inusuale a livello internazionale). **SwissHoldings** ed **economiesuisse** chiedono pertanto che le disposizioni sulla regolamentazione interna della procedura amichevole sia integrata con una norma sulle conseguenze in materia di imposta preventiva.

Inoltre, in caso di rettifiche degli utili effettuate a livello internazionale nel quadro di accordi amichevoli, la prassi esistente prevedrebbe che le rettifiche secondarie (con una rettifica iniziale e una rettifica degli utili all'estero) non siano considerate prestazioni valutabili in denaro sottoposte all'imposta preventiva. Siffatte rettifiche secondarie non comporterebbero alcuna conseguenza ai fini dell'imposta preventiva se la SFI riconoscesse il prezzo di trasferimento in una procedura amichevole. **SwissHoldings** ritiene che le rettifiche secondarie non dovrebbero avere conseguenze ai fini dell'imposta preventiva nei casi in cui la SFI riconosce il prezzo di trasferimento in una procedura amichevole, ma anche nei casi che esulano dagli accordi amichevoli, se la rettifica effettuata all'estero sulla base di prezzi di trasferimento adeguati corrisponde all'interpretazione svizzera del principio di piena concorrenza e se in casi paragonabili fossero concordati accordi amichevoli con risultati analoghi. Non dovrebbero comportare conseguenze in materia di imposta preventiva neppure le rettifiche iniziali in Svizzera, a prescindere dall'esistenza di un accordo amichevole.

Secondo **economiesuisse**, anche le convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione dovrebbero evitare una doppia imposizione per gli investimenti detenuti indirettamente. Andrebbe precisato che i partecipanti di investimenti collettivi di capitale che percepiscono indirettamente i redditi assoggettati all'imposta alla fonte e che sono sottoposti all'imposta in Svizzera per questi redditi hanno diritto a un corrispondente computo dell'imposta estera prelevata alla fonte. Se possibile, ciò dovrebbe essere attuato attraverso un'adeguata procedura di computo, accompagnata da semplificazioni, che ridurrebbe al minimo l'onere amministrativo per i contribuenti.

Anche il **PLR** è del parere che l'avamprogetto andrebbe integrato con una norma supplementare per evitare conseguenze in materia di imposta preventiva. Non è possibile che una rettifica degli utili nell'ambito di accordi amichevoli porti una società svizzera a non poter più chiedere il rimborso dell'imposta preventiva. Se si vuole evitare una doppia imposizione nell'ambito dell'imposta sugli utili, bisognerebbe evitare qualsiasi assoggettamento fiscale ingiustificato in materia di imposta preventiva.

La **SFAMA** reputa necessario inserire una norma di delega dopo l'articolo 27 LECF che fornisca al Consiglio federale direttive più concrete per il computo globale d'imposta, abrogando in cambio la delega molto generale dell'articolo 35 capoverso 1 lettera b. In linea di principio, le

imposte dovrebbero essere computabili se una persona fisica e giuridica residente in Svizzera è soggetta all'imposta svizzera sui redditi in questione. Nella misura in cui tali redditi sarebbero indirettamente attribuibili al contribuente attraverso altre entità fiscalmente trasparenti (in particolare gli investimenti collettivi di capitale), avrebbero diritto al computo le parti che per tali reddito sono assoggettate all'imposizione svizzera.

L'**IFF-HSG** fa notare che le procedure amichevoli potrebbero talvolta riguardare periodi fiscali risalenti a molto tempo prima e interessare importi considerevoli. Una rettifica degli utili dichiarati in passato a svantaggio delle autorità fiscali cantonali in virtù di accordi amichevoli potrebbe, in particolare, causare notevoli distorsioni se il potenziale di risorse del Cantone non è adeguato per calcolare la perequazione finanziaria. Andrebbe pertanto individuato uno strumento con il quale tali rettifiche degli utili possano essere prese in considerazione anche nella PFN.

6 Elenco dei partecipanti

I. Cantoni

1.	Staatskanzlei des Kantons Aargau	AG
2.	Ratskanzlei des Kantons Appenzell Innerrhoden	AI
3.	Kantonskanzlei des Kantons Appenzell Ausserrhoden	AR
4.	Staatskanzlei des Kantons Bern	BE
5.	Landeskanzlei des Kantons Basel-Landschaft	BL
6.	Staatskanzlei des Kantons Basel-Stadt	BS
7.	Chancellerie d'Etat du Canton de Fribourg	FR
8.	Chancellerie d'Etat du Canton de Genève	GE
9.	Regierungskanzlei des Kantons Glarus	GL
10.	Standeskanzlei des Kantons Graubünden	GR
11.	Chancellerie d'Etat du Canton du Jura	JU
12.	Staatskanzlei des Kantons Luzern	LU
13.	Chancellerie d'Etat du Canton de Neuchâtel	NE
14.	Staatskanzlei des Kantons Nidwalden	NW
15.	Staatskanzlei des Kantons Obwalden	OW
16.	Staatskanzlei des Kantons St. Gallen	SG
17.	Staatskanzlei des Kantons Schaffhausen	SH
18.	Staatskanzlei des Kantons Solothurn	SO
19.	Staatskanzlei des Kantons Schwyz	SZ
20.	Staatskanzlei des Kantons Thurgau	TG
21.	Cancelleria dello Stato del Cantone Ticino	TI

22.	Standeskanzlei des Kantons Uri	UR
23.	Chancellerie d'Etat du Canton de Vaud	VD
24.	Chancellerie d'Etat du Canton du Valais	VS
25.	Staatskanzlei des Kantons Zug	ZG
26.	Staatskanzlei des Kantons Zürich	ZH

II. Tribunali

27.	Tribunale federale	TF
28.	Tribunale amministrativo federale	TAF

III. Partiti politici rappresentati nell'Assemblea federale

29.	PLR.I Liberali Radicali	PLR
30.	Partito socialista svizzero	PSS
31.	Unione Democratica di Centro	UDC

V. Associazioni mantello nazionali dell'economia

32.	Federazione delle imprese svizzere	economiesuisse
33.	Unione sindacale svizzera	USS
34.	Unione svizzera delle arti e mestieri	usam
35.	Associazione svizzera dei banchieri	ASB

VI. Ambienti interessati

36.	Associazione svizzera degli esperti in revisione contabile, fiscalità e consulenza fiduciaria	EXPERTsuisse
37.	Istituto di scienze finanziarie, diritto finanziario e diritto economico dell'Università di San Gallo	IFF-HSG
38.	Conferenza dei direttori cantionali delle finanze	CDCF
39.	Swiss Funds & Asset Management Association	SFAMA
40.	Fédération des groupes industriels et de service en Suisse	SwissHoldings