

**Messaggio
concernente l'approvazione di un Protocollo
che modifica la Convenzione del 26 aprile 1966 tra la
Svizzera e la Spagna intesa a evitare la doppia imposizione
nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza**

del 23 novembre 2011

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale che approva il protocollo del 27 luglio 2011 che modifica la Convenzione del 26 aprile 1966 tra la Svizzera e la Spagna intesa a evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza.

Gradite, onorevoli presidenti e consiglieri, l'espressione della nostra alta considerazione.

23 novembre 2011

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Micheline Calmy-Rey
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

La Svizzera e la Spagna sono legate da una convenzione intesa a evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza. Questa Convenzione conclusa il 26 aprile 1966 è stata riveduta dal Protocollo del 29 giugno 2006¹.

Conformemente alla politica svizzera in materia di convenzioni applicata fino al mese di marzo del 2009, il Protocollo aveva introdotto un'assistenza amministrativa estesa ai casi di frode fiscale o violazioni analoghe e ai casi delle società holding. Inoltre, a quel momento, era stato necessario introdurre una clausola della nazione più favorita per garantire alla Spagna di beneficiare automaticamente dello stesso livello di assistenza amministrativa in campo fiscale di quello che la Svizzera avrebbe potuto convenire con un altro Stato membro dell'Unione europea.

La decisione del 13 marzo 2009 del Consiglio federale di revocare la riserva della Svizzera allo scambio di informazioni secondo il Modello di convenzione dell'OCSE e l'adozione della corrispondente clausola in un certo numero di convenzioni rivedute da allora tra la Svizzera e Stati europei hanno richiesto una nuova revisione per chiarire la portata dell'assistenza amministrativa, riprendendo soluzioni preconizzate dalla Svizzera ed eliminando la clausola automatica della nazione più favorita nel contesto di una standardizzazione internazionale di cui la Spagna gode attualmente.

Il 1° luglio 2010 è stato parafato un Protocollo di modifica che è stato firmato a Madrid il 27 luglio 2011.

I Cantoni e le cerchie economiche interessate hanno approvato la conclusione del Protocollo.

¹ RS 0.672.933.21 e 211

Messaggio

1 Considerazioni generali sullo sviluppo ulteriore della politica svizzera in materia di convenzioni contro le doppie imposizioni

Le convenzioni per evitare le doppie imposizioni sono uno strumento importante della politica fiscale. Buone convenzioni in questo settore agevolano l'attività dell'economia svizzera d'esportazione, promuovono investimenti esteri in Svizzera contribuendo al benessere del nostro Paese e degli Stati partner.

La politica svizzera in materia di convenzioni si basa da sempre sugli standard dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE), poiché essi sono quelli più adeguati per quanto concerne il raggiungimento degli obiettivi in materia di benessere. Elementi importanti sono la chiara ripartizione del diritto d'imposizione delle persone fisiche e giuridiche, un'imposta residua per quanto possibile bassa su interessi, dividendi e diritti di licenza nonché la prevenzione in generale di conflitti in campo fiscale che arrecano svantaggi ai contribuenti attivi a livello internazionale. Da sempre esistono tensioni tra le condizioni quadro favorevoli e la riconoscenza internazionale del nostro regime fiscale. Buone soluzioni svizzere possono perdere valore se non sono riconosciute a livello internazionale. Infatti, in mancanza di una legittimazione internazionale, anche la migliore fiscalità perderebbe attrattiva.

2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

La Convenzione tra la Svizzera e la Spagna intesa a evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza (RS 0.672.933.21) è stata firmata il 26 aprile 1966 ed è stata riveduta da un Protocollo di modifica del 29 giugno 2006 (RS 0.672.933.211). Conformemente alla politica svizzera in materia di convenzioni applicata prima del mese di marzo del 2009 (decisione del 13 marzo 2009 del Consiglio federale di revocare la riserva della Svizzera allo scambio di informazioni secondo il modello di convenzione dell'OCSE concernente il reddito e la sostanza), il Protocollo aveva introdotto un'assistenza amministrativa estesa ai casi di frode fiscale o violazioni analoghe e ai casi delle società holding. Inoltre, la revisione del 2006 era una condizione *sine qua non* per l'applicazione tra la Svizzera e la Spagna dell'articolo 15 dell'Accordo sulla fiscalità del risparmio (RS 0.641.926.81) per quanto riguarda i pagamenti di dividendi, interessi e diritti di licenza tra società madre e figlia. La revisione del 2006 aveva pure introdotto una clausola della nazione più favorita per garantire alla Spagna di beneficiare automaticamente dello stesso livello di assistenza amministrativa in campo fiscale di quello che la Svizzera avrebbe potuto convenire con un altro Stato membro dell'Unione europea.

Dal marzo 2009, data del riorientamento politico in materia di assistenza amministrativa in campo fiscale internazionale, la Svizzera ha concluso con un certo numero di Paesi europei (in particolare Lussemburgo, Paesi Bassi e Gran Bretagna) convenzioni per evitare le doppie imposizioni che integrano lo standard dell'articolo 26

del modello di convenzione dell'OCSE (in seguito modello OCSE) concernente redditi e patrimonio. Queste convenzioni sono state approvate dalle Camere federali e sono entrate in vigore. Da allora la Spagna ha diritto di invocare le soluzioni previste in queste convenzioni per l'assistenza amministrativa, purché si tratti di imposte di cui all'articolo 2 della Convenzione svizzero-spagnola del 1966, in particolare per le domande che rientrano nel periodo successivo alla prima applicazione delle relative disposizioni di una di queste disposizioni.

Da questa situazione risulta che, secondo la Convenzione svizzero-spagnola attualmente in vigore, le domande di assistenza amministrativa possono essere effettuate non solo per casi d'applicazione regolare, casi di frode fiscale o violazioni analoghe o i casi delle società holding le cui esecuzioni avvengono in base a un'ordinanza specifica, bensì anche per casi che dovrebbero essere regolati, a scelta dalla Spagna, in base alla soluzione adottata in ognuna di queste convenzioni tra la Svizzera e uno Stato membro dell'Unione europea.

Per evitare un'applicazione complessa dello scambio di informazioni sulla base di questa Convenzione, si è deciso da parte della Svizzera di proporre alle autorità spagnole una nuova revisione della Convenzione. Esse hanno reagito positivamente a questa proposta.

Dopo una tornata di negoziati, il 1° luglio 2010 è stato parafato un Protocollo di modifica della Convenzione (di seguito «Protocollo di modifica») che aggiorna il sistema di assistenza amministrativa tra i due Paesi come pure altre disposizioni della Convenzione. Il Protocollo è stato firmato a Madrid il 27 luglio 2011.

3 Valutazione

Il Protocollo di modifica del 27 luglio 2011 corrisponde a grandi linee alla politica svizzera in materia di convenzioni e costituisce un miglioramento rispetto alla Convenzione in vigore.

Le condizioni poste ai fini dell'aliquota zero dell'imposta alla fonte residua per i dividendi provenienti da fonte spagnola, vale a dire una partecipazione del 25 per cento detenuta per almeno due anni, sono state allentate. L'aliquota zero sarà garantita a partire da una quota di partecipazione del 10 per cento detenuta per un anno. È pure stato possibile introdurre nella Convenzione l'esenzione dei dividendi incassati da un'istituzione di previdenza. Il computo dell'imposta fittizia che la Svizzera doveva accordare per gli interessi è stato soppresso. È stata inserita una clausola arbitrale, obiettivo importante della politica svizzera in materia di convenzioni fiscali. Infine, il nuovo accordo chiarisce la portata dell'assistenza amministrativa svizzero-spagnola, riprendendo le soluzioni preconizzate sul piano internazionale, ed elimina la clausola automatica della nazione più favorita di cui gode attualmente la Spagna.

Le soluzioni di cui al Protocollo presentano un risultato equilibrato e contribuiranno al mantenimento e allo sviluppo proficuo delle relazioni economiche bilaterali con uno Stato membro importante dell'Unione europea.

Il Protocollo che modifica la Convenzione del 1966 tra la Svizzera e la Spagna intesa evitare la doppia imposizione prevede le seguenti soluzioni.

Articolo 1 del Protocollo di modifica relativo all'articolo 2 (Imposte) della Convenzione

L'elenco delle imposte spagnole sul reddito e sulla sostanza che attualmente figura nella Convenzione risale al 1966. Questo elenco non corrisponde più alla situazione delle imposte spagnole sul reddito e sulla sostanza di oggi. La revisione della Convenzione è stata anche un'occasione per aggiornare l'elenco conformemente alla politica spagnola in materia di convenzioni (art. 2 par. 3 lett. a).

Articolo 2 del Protocollo di modifica relativo all'articolo 3 (Definizioni di carattere generale) della Convenzione

La definizione della Spagna prevista dalla Convenzione in vigore non corrisponde più alla realtà odierna del territorio spagnolo. Per questo motivo è stata aggiornata. Essa non fa più riferimento alle ex colonie spagnole in Guinea equatoriale (art. 3 par. 1 lett. a).

Articolo 3 del Protocollo di modifica relativo all'articolo 5 (Stabile organizzazione) della Convenzione

L'attuale formulazione dell'articolo 5 della Convenzione, ripresa dal modello OCSE del 1963, non contiene né la disposizione concernente le attività ausiliarie, la cui combinazione non motiva una stabile organizzazione (lett. f. par 4, art. 5 modello OCSE), né la disposizione aggiornata dell'attuale articolo 5 del modello OCSE riguardante gli «agenti dipendenti». Queste due disposizioni vengono riprese rispettivamente in una nuova lettera f dell'articolo 5 paragrafo 3 della Convenzione e nel paragrafo 4 dello stesso articolo in sostituzione di quello sinora in vigore. Materialmente questi adeguamenti rispecchiano le soluzioni previste attualmente in ambito di stabile organizzazione.

Articolo 4 del Protocollo di modifica relativo all'articolo 9 (Imprese associate) della Convenzione

La Convenzione contiene solo il primo paragrafo dell'articolo 9 del modello OCSE, che permette un adeguamento iniziale quando i prezzi fissati tra le imprese associate non rispettano il principio di piena concorrenza. Questo articolo sarà completato con un secondo paragrafo in base al quale il secondo Stato procederà ad adeguamenti degli utili solo se riconosce gli aumenti di utile effettuati dal primo Stato contraente. Questi aggiustamenti non si applicano in caso di frode od omissione volontaria (par. 3).

Articolo 5 del Protocollo di modifica relativo all'articolo 10 (Dividendi) della Convenzione

La lettera b) dell'articolo 10 paragrafo 2 è stata modificata per allentare le condizioni che danno diritto all'aliquota 0 per cento nelle relazioni tra società madre e figlia.

Con una partecipazione di almeno il 10 per cento (contro l'attuale 25 %) detenuta per almeno un anno (contro i due anni attuali) sarà quindi possibile beneficiare di un'esenzione totale dall'imposta alla fonte sui dividendi.

Anche le istituzioni di previdenza (1°, 2° e 3° pilastro) potranno beneficiare in futuro di un'esenzione totale dell'imposta alla fonte sui dividendi (nuova lett. c, art. 10 par. 2).

Articolo 6 del Protocollo di modifica relativo all'articolo 13 (Profitti da capitali) della Convenzione

Nell'articolo 6 è stato introdotto un nuovo paragrafo 3. Analogamente ad altre convenzioni per evitare le doppie imposizioni concluse dalla Svizzera, il nuovo paragrafo prevede che i profitti dall'alienazione di partecipazioni di una società, la cui sostanza è direttamente o indirettamente composta per oltre il 50 per cento in beni immobili situati in uno Stato contraente, siano imponibili in detto Stato. Sono tuttavia previste due eccezioni:

- quando i profitti provengono dall'alienazione di azioni di società quotate in una borsa di uno Stato contraente o riconosciuta dalle autorità competenti degli Stati contraenti,
- quando i beni immobili sono utilizzati dalla società per la propria attività industriale.

Nei due casi, l'imposizione dei profitti spetta allo Stato di residenza del beneficiario.

Articolo 7 del Protocollo di modifica relativo all'articolo 23 (Metodi per evitare le doppie imposizioni) della Convenzione

Il metodo spagnolo per evitare le doppie imposizioni è ormai obsoleto ed è stato adeguato all'attuale prassi convenzionale della Spagna applicata in questo campo. Si introduce pertanto il metodo del credito d'imposta. Tuttavia il metodo dell'esenzione con riserva di progressione rimane applicabile laddove la Convenzione attribuisce un diritto d'imposizione esclusivo allo Stato della fonte. Del resto i residenti della Spagna possono optare per un'esenzione a titolo di partecipazione o stabile organizzazione secondo le condizioni del diritto interno spagnolo (cfr. nuovo par. III^{bis} del Protocollo, introdotto dall'art. 11 del Protocollo di modifica).

La richiesta della Svizzera per la soppressione del computo dell'imposta fittizia concernente gli interessi e gravante unilateralmente il fisco svizzero è stata sdoganata. Infatti, questo tipo di incentivo per lo sviluppo economico non ha alcun motivo d'esistere tra gli Stati dell'OCSE e in generale si rivela di difficile applicazione pratica. Il paragrafo 5 dell'articolo 23 è quindi soppresso.

L'articolo 23 relativo al metodo svizzero utilizzato per evitare le doppie imposizioni precisa che nei casi di cui al nuovo paragrafo 3 dell'articolo 13, la Svizzera esenta questi utili solo se è comprovato che sono stati imposti in Spagna (par. 2 lett. a dell'art. 23).

Articolo 8 del Protocollo di modifica relativo all'articolo 25 (Procedura di amichevole composizione) della Convenzione

Il paragrafo 1 dell'articolo 25 è stato adeguato al fine di introdurre un termine di tre anni dopo la prima notifica per presentare alle autorità competenti una domanda di apertura di una procedura di amichevole composizione. Anche il paragrafo 2 è stato modificato al fine di limitare a sette anni dopo la data della prima notifica l'obbligo di applicare la procedura di amichevole composizione. Questa modifica era necessaria a causa del termine spagnolo di prescrizione di quattro anni. Per questo motivo la Spagna reclamava inizialmente di riprendere l'eccezione al termine di diritto interno del modello OCSE, al fine di evitare questo limite di quattro anni favorevole al contribuente. Di conseguenza le due parti hanno convenuto un termine di 7 anni, che dovrebbe altresì preservare il termine di prescrizione di dieci anni del diritto interno svizzero.

Questo articolo prevede inoltre l'introduzione nella Convenzione di una clausola arbitrale ispirata al modello di Convenzione dell'OCSE. Tale disposizione è conforme alla prassi convenzionale svizzera. Per maggiori precisazioni concernenti la procedura arbitrale si rimanda al messaggio del 5 settembre 2007 concernente una nuova Convenzione di doppia imposizione con il Sudafrica (FF 2007 5985).

Su domanda di un contribuente interessato è aperta una procedura arbitrale, qualora le autorità competenti dei due Stati membri non siano riuscite a risolvere il caso in via di amichevole composizione entro 3 anni, a meno che le vie legali non siano ancora state aperte o nessun tribunale degli Stati contraenti abbia emesso una sentenza in materia. Il lodo del tribunale arbitrale è vincolante per gli Stati contraenti nella misura in cui nessun contribuente interessato si oppone al lodo. Le autorità competenti disciplinano di comune accordo le questioni procedurali. Le informazioni comunicate nel quadro della procedura dalle autorità competenti al tribunale arbitrale sono sottoposte alle norme di confidenzialità del paragrafo 2 dell'articolo 25^{bis} (Scambio di informazioni).

Questa disposizione sarà applicabile alle procedure di amichevole composizione a partire dall'entrata in vigore del Protocollo di modifica.

Articoli 9 e 12 del Protocollo di modifica relativo all'articolo 25^{bis} (Scambio di informazioni) della Convenzione

La revisione svizzero-spagnola del 2006 aveva introdotto, oltre all'assistenza nei casi di frode fiscale o violazioni analoghe nonché nei casi delle società holding, una clausola della nazione più favorita che garantiva alla Spagna l'applicazione automatica dello stesso livello di assistenza amministrativa in campo fiscale di quello che la Svizzera avrebbe potuto convenire con un altro Stato membro dell'Unione europea.

Con la sua decisione del 13 marzo 2009 di revocare la riserva all'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE, la Svizzera si è impegnata politicamente a riprendere la norma di questo articolo tale e quale come nel suo commentario.

Da questo riorientamento politico, la Svizzera ha concluso convenzioni per evitare le doppie imposizioni riprendendo lo standard dell'articolo 26 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE con un certo numero di Stati europei (in particolare Lussemburgo, Paesi Bassi, Francia e Gran Bretagna). Alcune di queste convenzioni sono state approvate dalle Camere federali e sono entrate in vigore. Da allora la Spagna ha diritto di invocare le soluzioni previste in queste convenzioni per

l'assistenza amministrativa, purché si tratti di imposte di cui all'articolo 2 della Convenzione svizzero-spagnola del 1966, in particolare per le domande che rientrano nel periodo successivo alla prima applicazione delle relative disposizioni di una di queste disposizioni.

Da questa situazione risulta che secondo la Convenzione attualmente in vigore le domande di assistenza amministrativa potranno essere effettuate non solo per casi d'applicazione regolare, casi di frode fiscale o violazioni analoghe o nei casi delle società holding la cui esecuzione avviene in base a un'ordinanza specifica, bensì anche per casi che dovrebbero essere regolati a scelta dalla Spagna in base alla soluzione adottata in ognuna di queste convenzioni con Stati membri dell'Unione europea.

Per evitare un'applicazione complessa dello scambio di informazioni sulla base di questa Convenzione, era necessaria una revisione della situazione.

Il nuovo articolo 25^{bis} riprende a grandi linee il testo dell'articolo 26 del modello OCSE. Sono state previste alcune variazioni rispetto al testo del modello OCSE per quanto riguarda la possibilità di utilizzare le informazioni per altri scopi con l'accordo dell'altro Stato e di dare il potere necessario alle autorità fiscali degli Stati contraenti per ottenere da parte delle banche, di un altro istituto finanziario, di un mandatario o di un fiduciario le informazioni richieste come pure per determinare i diritti di proprietà di persone. Le modifiche apportate alle disposizioni sullo scambio di informazioni corrispondono alle norme internazionali in materia.

Il paragrafo I stabilisce il principio dello scambio di informazioni. Prevede lo scambio di informazioni verosimilmente rilevanti per l'esecuzione della Convenzione oppure per l'applicazione o l'esecuzione del diritto interno relativo alle imposte di qualsiasi natura o denominazione. Dato che le informazioni sono limitate a quelle verosimilmente rilevanti, le cosiddette «fishing expedition» non sono consentite. Al fine di applicare questa disposizione, non è necessario che il contribuente sia un residente della Svizzera o della Spagna, nella misura in cui vi sia un legame economico in uno dei due Stati contraenti.

Questa applicazione dello scambio di informazioni alle imposte di qualsiasi natura o denominazione era una condizione *sine qua non* dell'attuale revisione e ha permesso di raggiungere un compromesso in virtù del quale la parte spagnola ha abbandonato, in particolare, una serie di proposte di natura vincolante che, secondo la Spagna, avrebbe dovuto figurare nel protocollo.

Il paragrafo 2 stabilisce il principio della segretezza. Questa disposizione pone il principio secondo cui sono applicabili le norme di tutela del segreto dello Stato che ha ricevuto le informazioni. Esso è tuttavia autorizzato a comunicare le informazioni scambiate alle persone e alle autorità competenti per la tassazione o la riscossione delle imposte sul reddito e sulla sostanza, l'esecuzione o il perseguimento penale oppure per la decisione di ricorrere a rimedi giuridici inerenti a queste imposte. Le informazioni possono quindi essere comunicate anche al contribuente stesso o al suo rappresentante. L'ultima frase di questo paragrafo prevede la possibilità di impiegare le informazioni ricevute per altri scopi non fiscali se questa possibilità è permessa dal diritto di entrambi gli Stati contraenti e lo Stato richiesto vi acconsente. Questa disposizione permette pertanto di utilizzare le informazioni ottenute in un'altra procedura penale senza tuttavia privare la persona interessata dei diritti procedurali in Svizzera. Questa disposizione permette di evitare che vengano più volte trasmesse

le stesse informazioni per scopi diversi. In tutti i casi è necessario il consenso dello Stato richiesto.

Il paragrafo 3 prevede alcune restrizioni allo scambio di informazioni in favore dello Stato richiesto. Quest'ultimo non è tenuto a eseguire misure amministrative che vanno oltre i limiti posti dalle proprie norme legali o dalla sua prassi amministrativa e nemmeno a eseguire misure amministrative che si scostano dalle norme legali o dalla prassi amministrativa dello Stato richiedente. Lo Stato richiesto può inoltre rifiutarsi di comunicare informazioni che non potrebbero essere ottenute secondo le sue norme legali o la sua prassi amministrativa oppure secondo le norme legali o le prassi amministrative dello Stato richiedente. Infine, lo Stato richiesto può rifiutarsi di comunicare informazioni contrarie all'ordine pubblico o che rivelano un segreto commerciale. In particolare per quest'ultimo caso, potrebbe trattarsi di informazioni che non sono tenute sufficientemente segrete dall'altro Stato.

Il paragrafo 4 prevede che lo Stato richiesto abbia l'obbligo di trasmettere e scambiare informazioni anche nel caso in cui esso stesso non necessiti di queste informazioni ai fini dell'imposizione. Di conseguenza lo scambio di informazioni non si limita alle informazioni che presentano un interesse per le autorità fiscali dello Stato richiesto.

Il paragrafo 5 contiene disposizioni speciali concernenti le informazioni detenute da banche o da altri intermediari nonché concernenti i diritti di proprietà di una persona. Tali informazioni devono essere scambiate nonostante le restrizioni del paragrafo 3. Lo Stato richiesto deve poter ottenere e trasmettere le informazioni richieste anche se queste informazioni non sarebbero disponibili secondo le sue norme legali o la sua prassi amministrativa. Di conseguenza la Svizzera non può rifiutarsi di scambiare informazioni invocando il segreto bancario. La disposizione presuppone tuttavia che le informazioni richieste siano disponibili. In caso di frode fiscale la Svizzera dispone, in virtù della procedura penale di diritto interno, dei mezzi necessari per ottenere le informazioni secondo il paragrafo 5. Tuttavia lo scambio di informazioni convenuto non pone più la condizione dell'esistenza di un reato fiscale. Affinché l'attuazione degli obblighi della Convenzione possa essere garantita dagli Stati contraenti, l'ultima frase del paragrafo 5 costituisce la base legale necessaria per fornir loro i poteri necessari all'ottenimento delle informazioni richieste.

In un primo tempo, la procedura applicabile è disciplinata dall'ordinanza del 1° settembre 2010 sull'assistenza amministrativa secondo le convenzioni per evitare le doppie imposizioni (OACDI; RS 672.204), entrata in vigore il 1° ottobre 2010. L'ordinanza sarà sostituita dalla legge federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (LAAF). Il relativo messaggio è stato licenziato dal Consiglio federale il 6 luglio 2011 (FF 2011 5587). Conformemente all'articolo 5 capoverso 2 lettera c OACDI, la Svizzera non concederà assistenza amministrativa alla Spagna se la domanda di assistenza si basa su dati ottenuti illegalmente. Le autorità spagnole ne sono state informate.

Le domande d'informazione devono essere presentate per scritto (sono così escluse semplici telefonate) conformemente alle prescrizioni dello standard internazionale, in particolare al modulo 1 sullo scambio di informazioni, su domanda del manuale OCSE sull'attuazione dello scambio di informazioni in ambito fiscale.

Le disposizioni dell'articolo 25^{bis} sono ulteriormente precisate nel nuovo numero IV del Protocollo della Convenzione.

Il paragrafo 1 del numero IV stabilisce il principio di sussidiarietà. Gli Stati contraenti sono tenuti ad esaurire i loro mezzi interni d'inchiesta, a meno che queste misure causino difficoltà sproporzionate, prima di sottoporre una domanda d'informazione all'altro Stato contraente.

I requisiti che devono essere soddisfatti da una domanda d'informazione sono disciplinati nel dettaglio (n. IV, par. 2 e 3) e mirano a evitare una ricerca indiscriminata di informazioni «fishing expedition», vale a dire le domande prive di oggetto preciso nell'unico intento di ottenere informazioni fiscalmente rilevanti. Tuttavia, questi requisiti devono essere interpretati in modo da non ostacolare uno scambio effettivo di informazioni (par. 3).

D'intesa con la norma internazionale attualmente in vigore lo Stato richiedente deve identificare il contribuente in modo inequivocabile, fermo restando che questa identificazione può essere effettuata anche in altro modo che indicandone il nome e l'indirizzo. Inoltre, in una domanda, bisogna indicare, nella misura in cui siano noti, il nome e l'indirizzo della persona che secondo lo Stato richiedente detiene verosimilmente le informazioni (ad es. una banca). La norma internazionale prevede l'obbligo, per lo Stato richiesto, di soddisfare anche le domande i cui elementi non permettono di identificare il presunto detentore delle informazioni. Se la ricerca delle informazioni risulta difficile senza questi dati, la norma autorizza il rifiuto di tali domande per ragioni di proporzionalità e praticabilità. Per rispondere quindi a una domanda di assistenza amministrativa, l'AFC, in veste di autorità amministrativa competente, non deve rivolgersi a tutte le oltre 300 banche attive in Svizzera per ottenere le informazioni richieste. Se invece si ritiene che solo alcune banche possano essere in possesso delle informazioni richieste, l'AFC ha l'obbligo di chiedere loro queste informazioni, anche se non dispone del nome e dell'indirizzo della persona interessata, per quanto i fatti siano stati dimostrati nella domanda e si escluda una ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition»). Per garantire un'attuazione efficace dello scambio di informazioni, lo Stato richiedente deve inoltre menzionare le informazioni che necessita, per quale periodo fiscale e per quale scopo fiscale.

Conformemente alle esigenze della norma internazionale attualmente in vigore concernente le domande di informazione, lo scambio di informazioni è limitato a domande concrete. Sul piano internazionale sono state avviate discussioni in vista di allargare la norma e di ammettere anche domande concrete concernenti un gruppo ben definito di contribuenti, quando, sulla base di numerosi indizi, si può presupporre che non abbia adempiuto correttamente i suoi obblighi fiscali nello Stato richiedente. Ulteriori spiegazioni in materia si trovano al numero 1.2.1 del messaggio del Consiglio federale sulla LAAF (FF 2011 5587).

L'obbligo di uno Stato contraente di scambiare informazioni spontaneamente o automaticamente è espressamente escluso (n. IV, par.4). Infine, i diritti procedurali dei contribuenti sono garantiti (n. IV, par. 5). In Svizzera il contribuente interessato può impugnare la decisione finale dell'AFC relativa alla trasmissione delle informazioni con ricorso al Tribunale amministrativo federale, che decide in ultima istanza. Il ricorso ha effetto sospensivo. Se è interposto ricorso, lo scambio di informazioni può avvenire solo quando il ricorso respinto è passato in giudicato.

I paragrafi 6 e 7 del numero IV del Protocollo precisano inoltre che i ritardi nell'esecuzione della domanda imputabili allo Stato richiesto, compreso il caso del ricorso da parte del contribuente, non possono essere invocati per il calcolo del

termine di prescrizione spagnolo. Questa regola deve essere considerata come contropartita della garanzia dei diritti del contribuente di cui al paragrafo 5 sopra menzionato. Del resto, analogamente alla Convenzione attuale, la persona interessata in Spagna non può invocare nella propria procedura spagnola il fatto che la procedura di assistenza amministrativa non è stata condotta correttamente in Svizzera.

Articoli 10 e 11 del Protocollo di modifica relativi al Protocollo della Convenzione

Il numero I^{bis} (nuovo) del Protocollo chiarisce per quanto concerne le istituzioni di previdenza la qualità di residente di uno Stato contraente.

Il numero III^{bis} (nuovo) del Protocollo conferma che per eliminare la doppia imposizione il contribuente può scegliere tra il diritto interno spagnolo o il metodo convenzionale (cfr. spiegazione di cui all'art. 7 del Protocollo di modifica).

Articolo 13 del Protocollo di modifica relativo all'entrata in vigore

Con l'applicazione automatica della nazione più favorita nei confronti di Stati membri dell'Unione europea ai quali la Svizzera accorderebbe un livello di assistenza amministrativa più ampio (anche sul piano temporale) per le imposte considerate dalla Convenzione con la Spagna, quest'ultima beneficia di soluzioni già previste con la Francia o i Paesi Bassi (scambio di informazioni esteso applicabile rispettivamente dal 1° gennaio e dal 1° marzo 2010).

Ne consegue che il nuovo articolo 25^{bis} sarà applicabile alle imposte considerate dalla Convenzione dal 1° gennaio 2010. Per le altre imposte, questa disposizione sullo scambio di informazioni sarà applicabile ai periodi fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno successivo all'entrata in vigore del Protocollo di modifica o dopo questa data oppure agli importi pagati o accreditati dopo questa data. Il paragrafo 3 dell'articolo 13 precisa che le soluzioni introdotte dal Protocollo del 29 giugno 2006 continuano ad essere applicabili, in via transitoria, ai casi di frode fiscale o di infrazione equivalente commessi dal 29 giugno 2006 fino alla data di applicazione del Protocollo di modifica.

5 Ripercussioni finanziarie

In ogni Convenzione per evitare le doppie imposizioni, gli Stati contraenti rinunciano a determinate entrate fiscali. La presente modifica abroga la disposizione concernente il computo fittizio dell'imposta sugli interessi sinora concesso unilateralmente dalla Svizzera. Ciò comporterà un effetto positivo sulle entrate del fisco svizzero. Del resto, le condizioni imposte alle società di partecipazione per ottenere un'esenzione totale dell'imposta alla fonte sui dividendi sono state allentate e il diritto all'esenzione totale dall'imposta alla fonte sui dividendi è stato introdotto per i fondi di previdenza. Queste misure rafforzano le condizioni quadro fiscali ed esercitano pertanto un effetto positivo sulla piazza svizzera.

Inoltre, il Protocollo che prevede, da un lato, l'assistenza amministrativa ai fini dell'applicazione del diritto interno dello Stato richiedente e, dall'altro lato, l'accesso alle informazioni bancarie per scopi fiscali, entrambi su domanda, potrebbe essere considerato in alcuni casi dannoso per la piazza economica svizzera e indirettamente per il gettito fiscale del Paese. Ciononostante, visti gli sforzi interna-

zionali per uniformare le condizioni in materia di assistenza amministrativa in tutti gli Stati («global level playing field») e per garantire un'applicazione effettiva dello scambio di informazioni tramite un meccanismo di controllo adeguato, la nuova situazione non dovrebbe avere particolari incidenze in Svizzera.

I Cantoni e le cerchie economiche interessate si sono espressi a favore del Protocollo. Nel complesso, contribuisce positivamente al mantenimento e allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali conformemente agli obiettivi principali della politica svizzera in materia di commercio estero.

6 Costituzione

Il Protocollo di modifica con la Spagna si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost., RS 101), che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost., spetta all'Assemblea federale approvare il presente Protocollo di modifica. La Convenzione è conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile con preavviso di almeno sei mesi. Essa non prevede l'adesione a un'organizzazione internazionale. Dal 1° agosto 2003 sottostanno al referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost., i trattati che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. Conformemente all'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002 sul Parlamento (RS 171.10) una disposizione di un trattato internazionale rappresenta una norma di diritto se, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impone obblighi, conferisce diritti o determina competenze. Allo scopo di sviluppare una prassi coerente in relazione al nuovo numero 3 dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost. ed evitare che Convenzioni analoghe siano di volta in volta sottoposte a referendum, nel suo messaggio del 19 settembre 2003 concernente una Convenzione di doppia imposizione con lo Stato d'Israele (FF 2003 5623), il Consiglio federale ha stabilito che avrebbe proposto in futuro al Parlamento di non sottoporre a referendum facoltativo le Convenzioni che, rispetto a quelle già concluse, non contengono ulteriori obblighi importanti per la Svizzera.

La disposizione internazionale concernente lo scambio di informazioni nonché la clausola arbitrare costituiscono novità importanti nella prassi convenzionale svizzera in materia fiscale.

La Convenzione prevede dunque nuove disposizioni importanti ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Il decreto federale che approva un Protocollo di modifica della Convenzione tra la Svizzera e la Spagna per evitare le doppie imposizioni firmato il 27 luglio 2011 sottostà dunque al referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost.