

10.038

Messaggio

sull'approvazione dell'Accordo tra la Svizzera e gli Stati Uniti d'America concernente la domanda di assistenza amministrativa relativa a UBS SA e del Protocollo d'emendamento

del 14 aprile 2010

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, il disegno di decreto federale che approva l'Accordo del 19 agosto 2009 tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America concernente la domanda di assistenza amministrativa relativa a UBS SA presentata dall'Internal Revenue Service degli Stati Uniti d'America e il disegno di Protocollo d'emendamento di tale Accordo del 31 marzo 2010.

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

14 aprile 2010

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Doris Leuthard
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

Il 19 agosto 2009 il Consiglio federale ha concluso un Accordo con gli Stati Uniti concernente la domanda di assistenza amministrativa dell'Internal Revenue Service relativa a UBS SA. Secondo tale Accordo la Svizzera s'impegna a trattare una domanda di assistenza amministrativa concernente circa 4450 clienti UBS. L'Accordo serve a risolvere un serio conflitto giuridico e di sovranità tra la Svizzera e gli Stati Uniti, nato in seguito a un procedimento penale e civile intentato contro UBS SA negli Stati Uniti.

I criteri stabiliti nell'Accordo per la concessione dell'assistenza amministrativa nel caso di UBS SA concretizzano le disposizioni della vigente Convenzione con gli Stati Uniti per evitare le doppie imposizioni non soltanto per i casi di frode fiscale, bensì anche per quelli di sottrazione d'imposta grave e continuata. Con sentenza del 21 gennaio 2010, il Tribunale amministrativo federale ha qualificato l'Accordo del 19 agosto 2009 come accordo interpretativo che non permette di fornire assistenza amministrativa in casi di sottrazione d'imposta grave e continuata.

Il 31 marzo 2010 è stato firmato un Protocollo d'emendamento all'Accordo del 19 agosto 2009. Con diverse modifiche formali si chiarisce che l'Accordo riveduto costituisce un trattato internazionale che prevale sulla Convenzione per evitare le doppie imposizioni in vigore, sul Protocollo a tale Convenzione e sul Mutuo accordo del 2003.

L'Accordo riveduto è applicato provvisoriamente dal 31 marzo 2010 in modo da garantire l'adempimento degli obblighi internazionali assunti il 19 agosto 2009. Un'eventuale trasmissione di dati agli Stati Uniti avverrà soltanto dopo l'approvazione da parte del Parlamento.

Indice

1 Situazione prima dell'avvio delle trattative per l'Accordo del 19 agosto 2009	2593
1.1 Procedimento penale e civile contro UBS SA negli USA	2593
1.2 Conflitto giuridico e di sovranità tra la Svizzera e gli Stati Uniti	2593
1.3 Rischi per UBS SA e l'economia svizzera	2594
2 Obiettivi dell'Accordo del 19 agosto 2009 dal punto di vista svizzero	2596
2.1 Soluzione del grave conflitto giuridico e di sovranità	2596
2.2 Garanzia di una procedura conforme allo Stato di diritto	2597
2.3 Prevenzione dei rischi per UBS SA e per l'economia svizzera	2597
3 Apprezzamento dell'Accordo del 19 agosto 2009	2598
4 Panoramica del contenuto dell'Accordo del 19 agosto 2009	2599
4.1 Basi legali	2599
4.2 Idea di fondo dell'Accordo del 19 agosto 2009	2600
4.3 Obblighi principali della Svizzera	2600
4.4 Obbligo principale degli Stati Uniti	2601
4.5 Misure volte a garantire l'adempimento dello scopo dell'Accordo	2602
4.6 Dichiarazioni reciproche	2603
4.7 Criteri per la prestazione di assistenza amministrativa	2603
5 Situazione dopo la decisione del 21 gennaio 2010 del Tribunale amministrativo federale	2604
5.1 Contenuto della sentenza (A-7789/2009)	2604
5.2 Conseguenze della sentenza del Tribunale amministrativo federale	2606
5.2.1 Rischi attesi	2606
5.2.2 Consultazioni svolte	2607
5.3 Conclusione	2608
6 Il Protocollo d'emendamento del 31 marzo 2010	2609
6.1 Principi fondamentali	2609
6.2 Natura giuridica dell'Accordo	2609
6.3 Norma sulle disposizioni discordanti	2609
6.4 Entrata in vigore e applicazione provvisoria	2610
6.5 Regole transitorie	2610
6.6 Altre modifiche	2610
7 Applicazione provvisoria dell'Accordo riveduto	2611
7.1 Base legale	2611
7.2 Risultato della consultazione delle commissioni delle Camere federali competenti per la politica estera	2611

7.3 Decisione del Consiglio federale concernente l'applicazione provvisoria	2611
7.3.1 Condizioni conformemente all'articolo 7b capoverso 1 LOGA	2611
7.3.2 Ulteriori considerazioni	2613
7.4 Attuazione concreta dell'applicazione provvisoria	2614
8 Commento ai singoli articoli	2615
9 Ripercussioni finanziarie	2621
9.1 Costi dell'Accordo del 19 agosto 2009	2621
9.2 Possibilità di addossare le spese dell'Accordo a UBS SA	2621
10 Rapporto con il programma di legislatura	2621
11 Costituzionalità	2622
11.1 Competenza per l'approvazione	2622
11.2 Retroattività	2622
11.3 Obbligo di referendum	2623
Allegato del messaggio sull'approvazione dell'Accordo tra la Svizzera e gli Stati Uniti d'America concernente la domanda di assistenza amministrativa relativa a UBS SA. Versione consolidata dell'Accordo	2625
Decreto federale che approva l'Accordo tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America concernente la domanda di assistenza amministrativa relativa a UBS SA e il Protocollo d'emendamento (Disegno)	2635
Accordo tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America concernente la domanda di assistenza amministrativa relativa a UBS SA, una società di diritto svizzero, da parte dell'Internal Revenue Service degli Stati Uniti d'America	2637
Protocollo d'emendamento dell'Accordo tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America concernente la domanda di assistenza amministrativa relativa a UBS SA, una società di diritto svizzero, presentata dall'Internal Revenue Service degli Stati Uniti d'America, firmato a Washington il 19 agosto 2009	2647

Messaggio

1 Situazione prima dell'avvio delle trattative per l'Accordo del 19 agosto 2009

1.1 Procedimento penale e civile contro UBS SA negli USA

Il 18 febbraio 2009 UBS SA e il Dipartimento di giustizia statunitense (Department of Justice, DOJ) hanno stipulato un accordo di conciliazione secondo il diritto statunitense (Deferred Prosecution Agreement, DPA), in base al quale UBS SA riconosce di aver frodato gli Stati Uniti attraverso gli atti commessi da determinati suoi collaboratori insieme con clienti. Oltre a versare 780 milioni di dollari statunitensi, UBS SA si è impegnata a cessare l'attività transfrontaliera con clienti statunitensi e a presentare al DOJ un rapporto in merito. Sono inoltre state previste le seguenti misure: consegna di determinati dati di clienti in base a una decisione dell'Autorità federale di vigilanza sui mercati finanziari (FINMA), rafforzamento del controllo per l'attuazione di un Qualified Intermediary Agreement, cooperazione con le autorità statunitensi ed esecuzione di un controllo esterno per sorvegliare l'adempimento degli obblighi da parte di UBS SA. In cambio è stato bloccato per almeno 18 mesi un procedimento penale in corso a carico di UBS SA; se UBS SA adempirà i suoi obblighi risultanti dal DPA, il procedimento penale sarà definitivamente sospeso. Il DPA stabilisce tuttavia anche che nel procedimento civile John Doe Summons (procedimento JDS), avviato il 30 giugno 2008 dinanzi al giudice competente in Florida, l'autorità fiscale statunitense Internal Revenue Service (IRS) avrebbe presentato la cosiddetta «enforcement action», vale a dire l'istanza concreta di esecuzione. La mancata esecuzione di una futura sentenza di tale giudice concernente la consegna di dati di clienti avrebbe potuto essere considerata come violazione del DPA. Il 19 febbraio 2009 l'IRS ha presentato al tribunale della Florida la «enforcement action» nel procedimento JDS, per ottenere che UBS SA fosse obbligata a consegnare all'IRS i dati di 52 000 titolari statunitensi di conti.

1.2 Conflitto giuridico e di sovranità tra la Svizzera e gli Stati Uniti

Il proponimento dell'azione nel procedimento JDS comportava il rischio di un conflitto giuridico e di sovranità tra la Svizzera e gli Stati Uniti.

Al più tardi al momento dell'ordine di consegna dei dati da parte del competente giudice civile statunitense a Miami, UBS SA sarebbe stata soggetta a obblighi giuridici incompatibili. Avrebbe cioè solo potuto scegliere se violare il diritto svizzero o quello statunitense: se UBS SA avesse adempito l'ordine di consegna emanato dal giudice statunitense, avrebbe impedito la riapertura del procedimento penale a suo carico secondo il DPA. Allo stesso tempo, tuttavia, consegnando i dati bancari avrebbe violato l'articolo 47 della legge federale dell'8 novembre 1934¹ sulle ban-

¹ RS 952.0

che e le casse di risparmio (LBCR) e gli articoli 271 e 273 del Codice penale svizzero (CP)².

L'articolo 47 LBCR tutela il segreto bancario comminando una pena detentiva sino a tre anni a chi rivela un segreto che gli è confidato o di cui ha notizia nella sua qualità di membro di un organo, impiegato, mandatario o liquidatore di una banca, membro di un organo o impiegato di una società di audit, oppure tenta di indurre a siffatta violazione del segreto professionale. A differenza di quanto avviene per altre forme di segreto professionale, il segreto bancario non può essere tolto da un'autorizzazione di un'autorità. Adempiendo l'ordine di un giudice statunitense di consegnare dati ubicati in Svizzera, UBS SA avrebbe manifestamente violato questa disposizione penale.

Oltre a un conflitto tra l'ordinamento giuridico svizzero e quello statunitense, sarebbe venuta a crearsi anche una violazione della sovranità svizzera. Gli Stati Uniti avrebbero ignorato i trattati internazionali vigenti tra i due Paesi nel settore dell'assistenza amministrativa in materia fiscale – istituiti proprio per evitare le violazioni della sovranità – e lesa la sovranità territoriale svizzera e il legittimo diritto della Svizzera di non permettere alle autorità di altri Stati di operare sul proprio territorio. L'articolo 271 numero 1 CP tutela la sovranità territoriale svizzera punendo con una pena detentiva sino a tre anni chiunque, senza esservi autorizzato, compie sul territorio svizzero per conto di uno Stato estero atti che spettano a poteri pubblici, chiunque compie siffatti atti per conto di un partito estero o di un'altra organizzazione dell'estero e chiunque favorisce tali atti. Altrettanto dicasi per l'articolo 273 CP, che sanziona lo spionaggio economico compiuto per conto di un altro Stato, punendo con una pena detentiva sino a tre anni chiunque cerca di scoprire un segreto di fabbricazione o di affari per renderlo accessibile ad un organismo ufficiale o privato dell'estero, ovvero ad un'impresa od organizzazione privata estera, o ai loro agenti, oppure rende accessibile un segreto di fabbricazione o di affari ad un organismo ufficiale o privato dell'estero, ovvero ad una impresa od organizzazione privata estera, o ai loro agenti. Se avesse consegnato i dati dei clienti all'autorità statunitense, anche UBS SA si sarebbe probabilmente resa punibile secondo gli articoli 271 numero 1 e 273 CP.

1.3 Rischi per UBS SA e l'economia svizzera

Se UBS SA si fosse rifiutata di consegnare i dati non avrebbe violato né il segreto bancario svizzero né il diritto penale svizzero, ma in virtù del diritto statunitense avrebbe dovuto probabilmente pagare multe elevate per violazione di un ordine giudiziale e, a causa del legame previsto dal DPA con il procedimento JDS, avrebbe rischiato la riapertura del procedimento penale.

Una banca può ritrovarsi in brevissimo tempo e molto più velocemente di altre imprese in una situazione di indebitamento eccessivo. Non appena il mercato viene a conoscenza delle difficoltà finanziarie o di misure ufficiali imminenti cala la fiducia, rendendo più difficile, se non addirittura impossibile, reperire liquidità a condizioni di mercato. L'istituto in questione si vede quindi costretto a rendere liquido l'attivo a condizioni sfavorevoli e rischia che la liquidità così ottenuta non sia sufficiente a coprire gli impegni immediatamente o prossimamente in scadenza, il che può porta-

² RS 311.0

re in brevissimo tempo a una situazione di indebitamento eccessivo. A ciò si aggiunge il fatto che, in caso di avvio di un procedimento penale, gli attori del mercato ipotizzerebbero il collasso della banca e si comporterebbero di conseguenza. A causa dell'effetto contagioso dei giudizi pessimistici sulla sopravvivenza di un istituto finanziario, è presumibile che le ripercussioni negative si potenzino in breve tempo. La riproposta di un'azione penale negli USA a carico di UBS SA da parte delle autorità di perseguimento penale statunitensi in seguito a un esito negativo del procedimento JDS, sarebbe stata in grado di mettere seriamente e direttamente a rischio l'esistenza della banca. In caso di promozione dell'accusa, UBS SA avrebbe acquisito agli occhi degli investitori, delle controparti e del mercato statunitense in generale la fama di istituto finanziario fraudolento. Soprattutto i grandi clienti istituzionali e gli enti pubblici statunitensi avrebbero probabilmente interrotto in brevissimo tempo i loro rapporti d'affari con l'istituto bancario. Come conseguenza di un'azione penale i collaboratori statunitensi sarebbero di fatto stati impossibilitati a svolgere la loro attività per UBS SA. Le autorità di vigilanza statunitensi come la *Federal Reserve Bank of New York* (New York Fed) o la *US Securities and Exchange Commission* (SEC) sarebbero state messe sotto forte pressione per ritirare la licenza (o le licenze) alle unità UBS. Questa situazione, insieme alle conseguenze dell'attuale crisi economica e finanziaria e alla generale insicurezza economica, avrebbero peggiorato rapidamente le possibilità di rifinanziamento, soprattutto sul mercato monetario, e provocato notevoli ritiri di depositi. Questa situazione avrebbe incrementato ulteriormente e in modo pericoloso la pressione sulla liquidità. Stando alle previsioni della New York Fed e sulla base delle esperienze maturate nel caso Arthur Andersen, in cui la promozione dell'azione penale rese impossibile le attività dell'impresa in tutto il mondo, era lecito pensare che UBS SA non sarebbe sopravvissuta all'azione penale. Dal 1989 negli USA sono stati citati in giudizio sei istituti finanziari e solo uno di questi è sopravvissuto. La sola minaccia di un'azione penale o l'avvio di un'azione penale, anche se dovesse in seguito rivelarsi ingiustificata, comporta i rischi qui descritti a causa della perdita di fiducia nell'impresa in questione (si veda l'esempio della impresa di audit Arthur Andersen, che è stata assolta).

Le unità statunitensi di UBS SA costituiscono un'importante parte dell'attività operativa dell'istituto bancario: il 31 dicembre 2008 il 35 per cento dei collaboratori (27 362) era impiegato negli Stati Uniti e circa il 40 per cento dei patrimoni gestiti nell'ambito del «wealth-management» proveniva dagli Stati Uniti (*onshore*). A causa dei forti legami con il mercato interno americano le conseguenze negative della promozione dell'accusa contro UBS avrebbero colpito l'intero gruppo e non soltanto le filiali statunitensi. Lo stato d'insolvenza di UBS negli Stati Uniti avrebbe necessariamente comportato, a causa degli obblighi finanziari transfrontalieri in seno al gruppo UBS e dei legami con le controparti e i clienti, l'insolvenza dell'impresa madre (UBS SA in Svizzera).

Considerata la sua importanza per il sistema economico, il crollo di UBS SA avrebbe arrecato un danno notevole all'intero settore bancario e all'intera economia svizzera. Attraverso il mercato interbancario, altre banche svizzere avrebbero registrato perdite notevoli sui loro crediti verso UBS. A seguito del blocco dei loro conti e dell'interruzione delle relazioni creditizie, numerose economie domestiche e imprese non sarebbero più state in grado di effettuare le spese e gli investimenti in corso. In Svizzera sarebbero rimasti coinvolti circa 128 000 PMI e, includendo i conti di privati, più di 3 milioni di conti. Il crollo di UBS, prevedibile in caso di

promozione dell'accusa, avrebbe quindi pregiudicato gravemente a breve termine l'approvvigionamento in liquidità e destabilizzato pericolosamente il sistema dei pagamenti in Svizzera, effettuato per un terzo attraverso UBS SA.

2 Obiettivi dell'Accordo del 19 agosto 2009 dal punto di vista svizzero

2.1 Soluzione del grave conflitto giuridico e di sovranità

L'obiettivo principale dell'Accordo è di risolvere il menzionato conflitto giuridico e di sovranità. L'articolo 26 della Convenzione del 2 ottobre 1996³ tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito (CDI-USA) prevede una procedura d'assistenza amministrativa per lo scambio d'informazioni tra le autorità svizzere e statunitensi in caso di truffe o delitti analoghi in materia fiscale. L'Accordo del 19 agosto 2009 ha permesso di ritrasferire la richiesta unilaterale d'informazioni dell'IRS entro i limiti dello scambio d'informazioni previsto dalla CDI-USA, evitando così il rischio di ledere la sovranità e il diritto svizzeri. In tale contesto occorre ricordare che già il 16 luglio 2008 l'IRS aveva presentato una domanda di assistenza amministrativa, successivamente ritirata dopo che il 18 febbraio 2009, in base alla decisione della FINMA prevista dal DPA, UBS SA aveva trasmesso agli Stati Uniti 256 dossier di clienti, la maggior parte dei quali rientrava nella suddetta domanda di assistenza amministrativa (cfr. la decisione di stralcio dal ruolo del Tribunale amministrativo federale del 5 marzo 2009 nella causa A-7342/2008). Secondo la decisione del 7 gennaio 2010 (attualmente non ancora passata in giudicato) del Tribunale amministrativo federale nella causa B-1092/2009 questo modo di consegnare i dati era contraria al diritto.

Va osservato in proposito che questa soluzione era stata scelta per non pregiudicare le trattative in corso nell'estate 2009 per la revisione della CDI-USA secondo gli standard OCSE. È stato così possibile firmare rapidamente, ancora nell'estate 2009, la nuova CDI-USA. Un insuccesso dei negoziati in merito alla CDI-USA avrebbe lanciato un segnale negativo per le trattative con altri Stati. Non occorre sottolineare che per la Svizzera e la sua economia è d'importanza fondamentale prevenire in modo efficace, attraverso il riconoscimento degli standard OCSE, il rischio di essere inserita su una lista nera o di subire misure analoghe, soprattutto nei confronti di importanti partner economici quali gli Stati Uniti. Le convenzioni per evitare le doppie imposizioni sono uno strumento importante della politica fiscale. Una buona convenzione agevola le attività della nostra industria esportatrice e favorisce gli investimenti in Svizzera contribuendo così al benessere in Svizzera e nei Paesi partner.

³ RS 0.672.933.61

2.2

Garanzia di una procedura conforme allo Stato di diritto

Oltre a risolvere il conflitto giuridico e di sovranità, l'accordo su una procedura d'assistenza amministrativa nell'ambito della vigente convenzione sulla doppia imposizione ha permesso di garantire che, nell'interesse dei clienti di UBS coinvolti, la consegna dei dati avvenga in una procedura conforme all'articolo 20c segg. dell'ordinanza del 15 giugno 1998⁴ concernente la convenzione svizzero-americana di doppia imposizione del 2 ottobre 1996 (O CDI-USA) in combinato disposto con l'articolo 25 numero 5 CDI-USA. In virtù di tale base legale viene effettuato un esame delle circostanze concrete in ogni singolo caso e svolto un procedimento regolare rispettando i diritti procedurali degli interessati (p.es. diritto di essere sentito, esame degli atti, ecc.). Una volta accertata l'esistenza dei criteri rilevanti, viene emanata una decisione finale impugnabile dinanzi al Tribunale amministrativo federale.

Nella situazione venutasi a creare, un siffatto accertamento al termine di un procedimento conforme allo Stato di diritto era possibile soltanto mediante la conclusione dell'Accordo del 19 agosto 2009. Né la summenzionata consegna (forse contraria al diritto⁵) dei dati basata sulla decisione della FINMA, né un'altra soluzione, ad esempio una decisione di consegna presa dal Consiglio federale in virtù dell'articolo 184 capoverso 3 della Costituzione federale svizzera⁶, avrebbero soddisfatto queste condizioni dello Stato di diritto. Nel caso del procedimento JDS, abbiamo pertanto escluso queste possibilità in ragione di considerazioni di merito.

2.3

Prevenzione dei rischi per UBS SA e per l'economia svizzera

Un altro obiettivo importante nell'interesse complessivo della Svizzera è quello di impedire la promozione dell'accusa contro UBS negli Stati Uniti. È un fatto – per certi versi criticabile – che UBS SA è un istituto bancario di importanza sistemica per la Svizzera. L'Accordo del 19 agosto 2009 ha permesso di ridurre al minimo i notevoli rischi per l'intera economia svizzera.

In tale contesto sottoporremo prossimamente proposte per risolvere il problema rappresentato dagli istituti di importanza sistemica troppo grandi per fallire («too big to fail»). Stiamo inoltre esaminando diverse misure nell'ambito dei bonus versati dalle imprese che rivestono un ruolo importante nel sistema economico. In primo piano vi sono il trattamento fiscale dei bonus e la loro regolamentazione per le imprese che hanno ottenuto un aiuto statale (cfr. n. 7.3.2).

⁴ RS 672.933.61

⁵ Cfr. in merito la sentenza del 5 gennaio 2010 del Tribunale amministrativo federale nella causa B-1092/2009, non ancora passata in giudicato al momento dell'adozione del presente messaggio.

⁶ RS 101

La conclusione dell'Accordo del 19 agosto 2009 ha permesso di realizzare gli obiettivi menzionati nel numero 2. L'Accordo garantisce la sovranità territoriale svizzera, attenua l'imminente conflitto giuridico, a differenza del provvedimento unilaterale dell'IRS garantisce ai clienti coinvolti un procedimento conforme allo Stato di diritto e previene le conseguenze negative della scomparsa di una banca di rilievo per l'intero sistema economico svizzero.

La conclusione dell'Accordo è stata tuttavia possibile soltanto perché la Svizzera ha fatto alcune concessioni. Un'assistenza amministrativa delle dimensioni di quella prevista dall'Accordo del 19 agosto 2009 costituisce un caso eccezionale e unico nella storia dell'assistenza amministrativa fornita dalle autorità federali. Inoltre, la Svizzera si è vista costretta ad accettare determinati termini per la trattazione della domanda di assistenza amministrativa dell'IRS; termini che le procedure di assistenza amministrativa ordinarie non prevedono. Anche sotto il profilo materiale si tratta di un caso eccezionale se confrontato con la prassi precedente – del resto numericamente irrilevante – delle autorità federali in materia di assistenza amministrativa in caso di gravi infrazioni fiscali, anche se a nostro parere, come spiegato nel numero 4.1, l'interpretazione statuita nell'Accordo del 19 agosto 2009 dell'espressione «*fraud or the like*» (in italiano: «truffa e delitti analoghi») rientra nelle possibilità previste dalla vigente CDI-USA ed è quindi giuridicamente ammissibile. Infine, anche la scelta di applicare determinati criteri astratti per identificare i contribuenti e la rinuncia all'indicazione di nominativi concreti non corrisponde alla maggior parte delle procedure di assistenza amministrativa finora eseguite (eccezione: domanda di assistenza amministrativa del 16 luglio 2008; cfr. la sentenza del 5 marzo 2009 del Tribunale amministrativo federale, A-7342/2008, consid. 4.5). Tuttavia, il carattere eccezionale dell'Accordo corrisponde alle peculiarità della situazione, in quanto risolve i problemi del caso concreto UBS SA e non ha il carattere di norma generale e astratta applicabile a un numero indefinito di casi in situazioni future non ancora definibili. Occorre pure osservare che con l'entrata in vigore della nuova CDI-USA l'interpretazione dell'espressione «truffa o delitti analoghi» non sarà più di rilievo e, a differenza della CDI-USA attuale, la condizione della comunicazione dei nominativi sarà statuita in un trattato internazionale. E infine fuor di dubbio che sotto il profilo operativo lo svolgimento di questa procedura di assistenza amministrativa è molto complesso. La sua attuazione è possibile soltanto con un'organizzazione di progetto efficiente e con un notevole sforzo per mettere a disposizione le risorse necessarie nell'Amministrazione federale. Viste le circostanze eccezionali, i costi delle trattative e dell'attuazione dell'Accordo potrebbero pertanto essere addossati a UBS SA mediante l'adozione di una nuova base legale (cfr. n. 9.2).

Come soluzioni alternative all'Accordo sono state analizzate le possibilità seguenti:

- rinuncia a una soluzione negoziata: questa possibilità è stata scartata, poiché riteniamo che l'intensificazione del conflitto giuridico e di sovranità, il rischio di una multa che minaccerebbe l'esistenza di UBS SA, una nuova azione penale e le conseguenze economiche della scomparsa di UBS SA siano ripercussioni troppo gravi che non sono nell'interesse del Paese;
- pagamento dei debiti fiscali dei propri clienti da parte di UBS SA: questa possibilità è stata rigettata poiché il Governo statunitense e l'IRS hanno messo in chiaro sin dall'inizio che sono interessati all'onestà fiscale dei contribuenti statunitensi e non a un pagamento da parte di UBS;

- consegna dei dati da parte di UBS tollerata dalle autorità: tale modo di procedere è stato scartato perché significherebbe accettare una violazione del diritto svizzero e capitolare di fronte alle pretese di validità extraterritoriale del diritto statunitense, lesive della sovranità svizzera. Inoltre sarebbero state ricattabili altre banche svizzere che svolgono attività transfrontaliere con gli Stati Uniti;
- consegna dei dati in virtù di un'ordinanza o di una decisione del Consiglio federale basata direttamente sulla Costituzione in virtù dell'articolo 184 capoverso 3 Cost.: questa soluzione non è stata presa in considerazione per motivi inerenti al rispetto dello Stato di diritto;
- soluzione globale del problema per mezzo di trattative concernenti ad esempio un'imposta liberatoria in combinazione con una strategia rivolta agli Stati Uniti che punti ad accettare nelle banche svizzere solo «denaro pulito»: questa soluzione è stata all'epoca giudicata inattuabile in considerazione del poco tempo a disposizione e delle incerte possibilità di successo.

Riassumendo, la conclusione dell'Accordo del 19 agosto 2009 costituiva l'unica possibilità per affrontare in modo appropriato ed efficiente la situazione descritta nel numero 1.

4 Panoramica del contenuto dell'Accordo del 19 agosto 2009

4.1 Basi legali

Nelle trattative sfociate nell'Accordo del 19 agosto 2009 ci siamo basati per due motivi su una concezione giuridica secondo cui l'assistenza amministrativa in virtù dell'articolo 26 numero 1 CDI-USA è ammissibile in casi di sottrazione d'imposta grave e continuata. Secondo tale concezione i criteri per la concessione di assistenza amministrativa definiti nell'allegato all'Accordo non fanno che concretizzare la norma generale dell'articolo 26 numero 1 CDI-USA.

Innanzitutto si può presumere che il numero 10 del Protocollo alla CDI-USA, che precisa le condizioni per lo scambio di informazioni, non presuppone il dolo, bensì soltanto un comportamento fraudolento. Secondo il tenore esplicito di questa norma, l'espressione «comportamento fraudolento» comprende anche violazioni del diritto fiscale in merito alle quali lo Stato contraente che riceve la domanda può ottenere informazioni conformemente al suo diritto e alla sua prassi amministrativa. Il senso e lo scopo di questa disposizione del Protocollo alla CDI-USA sono quelli di concedere alle autorità fiscali dello Stato richiedente gli stessi diritti d'informazione di cui usufruiscono le autorità dello Stato richiesto secondo il diritto di quest'ultimo. Poiché l'articolo 190 della legge federale del 14 dicembre 1990⁷ sull'imposta federale diretta statuisce che in caso di gravi infrazioni fiscali – ossia in particolare in caso di sottrazione continuata di importanti somme d'imposta – possono essere raccolte informazioni a livello nazionale, il numero 10 del Protocollo copre anche la sottrazione d'imposta grave e continuata.

⁷ RS 642.11

Inoltre si può argomentare, rinviando al testo inglese della disposizione in questione (di cui occorre tenere obbligatoriamente conto nell'interpretazione), che il numero 10 del Protocollo al CDI-USA definisce soltanto la prima parte dell'espressione «*fraud or the like*» e non chiarisce cosa s'intenda con «*the like*» (delitti analoghi). Di conseguenza, l'espressione «delitti analoghi» intende necessariamente dal profilo materiale qualcosa di diverso – ad esempio i casi di sottrazione d'imposta grave e continuata – rispetto ai casi definiti nel numero 10 del Protocollo con «*fraud*».

Entrambi i percorsi argomentativi conducono allo stesso risultato: in casi di sottrazione d'imposta grave e continuata è consentito fornire assistenza amministrativa agli Stati Uniti in virtù della vigente CDI-USA. In tal senso va intesa anche la sentenza del Tribunale amministrativo federale secondo cui da un punto di vista puramente nazionale, l'assistenza amministrativa può essere fornita anche in casi che pur non essendo qualificati dal diritto svizzero come frode fiscale costituiscono un illecito simile, ad esempio la sottrazione continuata di ragguardevoli somme d'imposta (sentenza del Tribunale amministrativo federale del 5 marzo 2009 A-7342/2008, consid. 5.4).

Pur scostandosi dalla prassi restrittiva applicata finora nell'ambito dell'assistenza amministrativa, la via intrapresa con l'Accordo del 19 agosto 2009 si muove a nostro parere entro i limiti del quadro giuridico tracciato dall'articolo 26 CDI-USA. Tuttavia, in una decisione successiva, il Tribunale amministrativo federale non ha condiviso la nostra interpretazione giuridica (sentenza del 21 gennaio 2010 A-7789/2009, cfr. n. 5).

4.2 Idea di fondo dell'Accordo del 19 agosto 2009

L'Accordo prevede il ritiro immediato, a favore di una procedura d'assistenza amministrativa fondata sulla vigente CDI-USA, dell'istanza d'esecuzione («*enforcement action*») pendente dinanzi al giudice di Miami nel procedimento JDS e il ritiro graduale dell'intero procedimento JDS. Il conflitto esistente tra il procedimento giudiziario statunitense e i requisiti dell'ordinamento giuridico svizzero va quindi risolto per gradi. Lo scambio di informazioni in materia di imposte non deve essere ottenuto con la forza, violando la sovranità territoriale della Svizzera, bensì attraverso l'assistenza amministrativa pattuita di comune accordo in un trattato bilaterale.

4.3 Obblighi principali della Svizzera

L'obbligo principale della Svizzera può essere descritto come segue: l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) deve trattare per mezzo di un'unità operativa speciale la nuova domanda di assistenza amministrativa presentata dagli Stati Uniti in virtù dei criteri definiti nell'allegato all'Accordo per i casi di «*tax fraud or the like*» nel caso UBS SA. Entro 90 giorni dalla ricezione della domanda nei primi 500 casi ed entro 360 giorni nei casi restanti, l'AFC deve emanare in ogni singolo caso una decisione finale in merito alla consegna dei dati bancari richiesti. Le decisioni finali devono pertanto essere emanate progressivamente entro il termine di 360 giorni. Poiché rientrano nei criteri definiti nell'allegato circa 4450 conti ed è quindi necessario un notevole dispendio amministrativo, le scadenze menzionate

sono state fissate nell'Accordo ai fini di una migliore pianificazione della trattazione dei casi di assistenza amministrativa e del controllo della procedura.

In virtù dei fatti riconosciuti da UBS nel DPA, la nuova domanda di assistenza amministrativa può basarsi su criteri standard precisi che permettono di identificare casi di «tax fraud or the like» e di consegnare i pertinenti dati all'IRS senza dover disporre dei singoli nominativi. Questo modo di procedere è conforme alla decisione del Tribunale amministrativo federale del 5 marzo 2009 (A-7342/2008, consid. 4.5) già menzionata.

All'obbligo della Svizzera corrispondono quelli di UBS SA elencati analogamente in un accordo separato concluso da quest'ultima con l'IRS: UBS SA dovrà mettere a disposizione e trasmettere all'AFC i dati sui conti richiesti nella domanda di assistenza amministrativa secondo i criteri dell'allegato e le disposizioni procedurali applicabili secondo l'O CDI-USA. I primi 500 casi devono essere trasmessi per verifica all'AFC entro 60 giorni, una seconda serie entro 180 giorni e la terza e ultima serie entro 270 giorni.

4.4 Obbligo principale degli Stati Uniti

L'obbligo principale degli Stati Uniti e dell'IRS è il ritiro del JDS. Più precisamente l'IRS s'impegna a ritirare la cosiddetta «enforcement action» (ossia l'istanza d'esecuzione dinanzi al giudice) nel procedimento JDS al momento della firma dell'Accordo e ad astenersi dal chiedere qualsiasi ulteriore esecuzione finché rimane in vigore l'Accordo (ossia fino all'adempimento dell'Accordo; per il caso in cui la Svizzera non adempisse i suoi obblighi, cfr. n. 4.5). Dal momento della firma dell'Accordo il procedimento JDS rimane formalmente aperto, ma non ne può più essere chiesta l'esecuzione. In tal modo il JDS serba soltanto l'effetto giuridico di impedire la prescrizione del reato fiscale per i conti o i clienti oggetto dell'istanza JDS.

Una tappa importante è poi il ritiro definitivo del procedimento JDS (ossia un ritiro con forza formale e materiale, che impedisce del tutto una nuova esecuzione), entro il 31 dicembre 2009, per i conti o i clienti oggetto del JDS che non rientrano nei 4450 casi secondo la domanda di assistenza amministrativa. Tale ritiro è nel frattempo avvenuto entro il termine stabilito. Da allora il JDS è circoscritto ai casi per i quali occorre espletare una procedura di assistenza amministrativa.

Il ritiro definitivo del procedimento JDS deve avvenire entro 370 giorni dalla firma dell'Accordo anche per i clienti o i conti oggetto della domanda di assistenza amministrativa. Secondo l'Accordo, se in una data successiva al 31 dicembre 2009 (ma prima del decorso dei 370 giorni) sono stati resi noti 10 000 conti nell'ambito del programma di dichiarazione volontaria dell'IRS (*Voluntary Disclosure Program*, VDP), della procedura di assistenza amministrativa o della CDI-USA oppure in virtù di una dichiarazione che acconsente alla trasmissione di informazioni relative ai conti, il ritiro con forza formale e materiale deve avvenire subito in riferimento a tutti i conti in origine oggetto del procedimento JDS. L'eventuale raggiungimento del limite di 10 000 conti non esenta tuttavia la Svizzera dall'obbligo di eseguire la procedura di assistenza amministrativa nei circa 4450 casi previsti dall'Accordo (eccezion fatta per i casi in cui i clienti UBS che partecipano al programma di di-

chiarazione volontaria ordinano alla banca o all'AFC di trasmettere direttamente i loro dati all'IRS).

4.5 Misure volte a garantire l'adempimento dello scopo dell'Accordo

In origine gli Stati Uniti chiedevano che il ritiro del procedimento JDS fosse vincolato alla comunicazione di dati concernenti un numero determinato di conti o persone entro un determinato termine. Ciò avrebbe significato che per garantire l'adempimento dello scopo dell'Accordo, il ritiro del procedimento JDS sarebbe avvenuto soltanto a condizione di un esito positivo per gli Stati Uniti della procedura di assistenza amministrativa e quindi soltanto con il passaggio in giudicato delle decisioni dell'AFC dopo esame da parte del Tribunale amministrativo federale di eventuali ricorsi. La Svizzera non ha potuto accettare questa richiesta per motivi di principio inerenti alla separazione dei poteri e all'indipendenza dei giudici, poiché in tal modo sarebbe stato pregiudicato in modo costituzionalmente inammissibile sia dal punto di vista materiale che da quello formale l'esito della procedura di ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo federale, violando l'indipendenza del tribunale.

Per tale motivo è stata pattuita una serie graduale di misure volte a garantire l'adempimento dello scopo dell'Accordo. L'obiettivo di tali misure è anzitutto la sorveglianza dell'esecuzione della procedura di assistenza amministrativa, in secondo luogo l'eliminazione di eventuali intralci e infine la garanzia di un equilibrio tra diritti e obblighi nel caso in cui i risultati che si possono legittimamente attendere dall'Accordo non fossero raggiunti. Come misura volta a instaurare un clima di fiducia reciproco l'articolo 5 numero 1 prevede incontri trimestrali per verificare l'avanzamento della procedura di assistenza amministrativa e individuare tempestivamente eventuali problemi. Come seconda misura per evitare conflitti, il numero 2 prevede che entrambe le parti contraenti possano richiedere in qualsiasi momento ulteriori consultazioni in merito all'attuazione, all'interpretazione o all'applicazione dell'Accordo. Tali consultazioni devono svolgersi entro 30 giorni dalla ricezione della corrispondente domanda. Come terza possibilità il numero 3 prevede che, se è prevedibile che una parte non adempia o non adempia nei termini stabiliti gli obblighi assunti con l'Accordo, l'altra parte può chiedere una consultazione immediata al fine di adottare misure idonee a garantire l'adempimento dell'Accordo. Come ultima misura, il numero 4 prevede che, se, decorsi 370 giorni dalla firma dell'Accordo, i risultati conseguiti mediante l'assistenza amministrativa e quelli previsti differiscono significativamente e se la questione non può essere risolta né tramite misure di consultazione né tramite una modifica consensuale dell'Accordo, possibile in qualsiasi momento, il Governo degli Stati Uniti può adottare misure di compensazione adeguate per rimediare allo squilibrio creatosi tra i diritti e i doveri. È ipotizzabile in particolare una proroga del termine per il ritiro definitivo del procedimento JDS e, in caso di inadempienze notevoli da parte della Svizzera rispetto allo scopo dell'Accordo, è probabile la presentazione di una nuova istanza d'esecuzione.

4.6

Dichiarazioni reciproche

In linea di massima, l'Accordo del 19 agosto 2009 si limita a risolvere il caso UBS. Tuttavia la Svizzera ha depositato una dichiarazione secondo cui è disposta a esaminare e trattare ulteriori domande di assistenza amministrativa ai sensi dell'articolo 26 CDI-USA, se sono basate su fatti e circostanze analoghi a quelli del caso UBS SA. Tale dichiarazione va considerata nel contesto della sentenza del 5 marzo 2009 del Tribunale amministrativo federale (A-7342/2008, consid. 4.5.) secondo cui, per la concessione dell'assistenza amministrativa ai sensi della vigente CDI-USA, non è necessario dal punto di vista formale nominare persone concrete nella domanda di assistenza. La Svizzera è quindi obbligata, indipendentemente dall'Accordo del 19 agosto 2009, ad accettare tali domande di assistenza anche senza l'indicazione di nomi, se le altre circostanze del caso forniscono indizi sufficientemente concreti di un reato fiscale che rientra nelle fattispecie di «truffa o delitti analoghi» di cui all'articolo 26 CDI-USA. Nel caso UBS SA, le circostanze che hanno fornito un indizio concreto sono date dall'ammissione di UBS SA, nell'ambito del DPA, di aver commesso insieme ai propri clienti «truffa o delitti analoghi» nei confronti degli Stati Uniti.

Da una parte la dichiarazione è stata fatta originariamente in considerazione della sentenza del 5 marzo 2009 del Tribunale amministrativo federale secondo cui in virtù della vigente CDI-USA sono lecite, a determinate condizioni, domande di assistenza amministrativa senza indicazione di nominativi (aspetto formale). Dall'altra, la dichiarazione è stata deposta in considerazione dell'interpretazione giuridica secondo cui la vigente CDI-USA contempla anche la sottrazione d'imposta grave e continuata (aspetto materiale). Con la sentenza del Tribunale amministrativo federale del 21 gennaio 2010 la situazione è tuttavia mutata (cfr. n. 6.6 e 8).

In questo contesto occorre osservare che a differenza della CDI-USA vigente, la revisione del 23 settembre 2009 della CDI-USA prevede esplicitamente come condizione formale per la presentazione di una domanda di assistenza amministrativa l'indicazione di un nominativo concreto.

Anche gli Stati Uniti hanno depositato una dichiarazione nei confronti della Svizzera secondo la quale nel determinare l'adeguatezza delle misure di compensazione di cui all'articolo 5 considereranno l'insieme delle circostanze e riconosceranno pienamente l'adempimento delle condizioni dell'Accordo da parte di UBS SA e la sua disponibilità a cooperare. Se pertanto dovessero adottare misure volte a garantire lo scopo dell'Accordo secondo l'articolo 5, gli Stati Uniti dovranno tenere conto del comportamento di UBS SA nell'adempimento dei suoi obblighi secondo l'articolo 4 dell'Accordo.

4.7

Criteri per la prestazione di assistenza amministrativa

Secondo l'articolo 1 dell'Accordo del 19 agosto 2009, la nuova domanda di assistenza amministrativa si basa su criteri ben definiti per individuare un caso di «tax fraud or the like». Tali criteri risultano dalla situazione particolare in cui UBS SA si è venuta a trovare prima della conclusione dell'Accordo (cfr. sopra n. 1.1). Il modo di agire della banca e dei propri consulenti della clientela, ammesso nel DPA, costituisce fondamentalmente un sospetto iniziale sufficiente di reato che permette di

prestare assistenza amministrativa, conformemente ai criteri menzionati, in procedimenti statunitensi in materia fiscale contro clienti americani di UBS. È infatti accertato con sufficiente chiarezza che la banca ha aiutato sistematicamente questi ultimi a occultare valori patrimoniali. Le persone coinvolte saranno poi concretamente identificate in una fase successiva secondo i criteri definiti.

I criteri definiti nell'allegato all'Accordo rispecchiano il suddetto modo di agire per commettere «tax fraud or the like». I cosiddetti «undisclosed (non W-9) account (conti di deposito titoli)» e i «banking deposit account (conti di deposito)» di cui ai numeri 1.A. e 2.A. dell'allegato dell'Accordo sono conti diretti di «high net worth individuals» di importo superiore a un milione di franchi (almeno una volta nel periodo dal 2001 al 2008 considerato dal JDS) non dichiarati all'IRS. Nel caso dei cosiddetti «offshore company account (conti di società offshore)» di cui ai numeri 1.B. e 2.B. dell'allegato si tratta di relazioni con clienti in cui tra UBS SA e l'avente diritto economico è stata inserita una società offshore.

Per entrambe le categorie di clienti va distinta la casistica seguente:

- a. casi in cui un comportamento fraudolento è dimostrabile in seguito all'esistenza di un «castello di menzogne», definito in modo più preciso nell'allegato, o alla presentazione di documenti inesatti o falsi redatti da terzi. Nel caso in cui possa essere dimostrato un comportamento fraudolento, sono contemplati dalla domanda di assistenza amministrativa anche i conti con un valore tra 250 000 e un milione di franchi (n. 2:A.a e 2.B.a dell'allegato). Circa 250 conti rientrano nel criterio del comportamento fraudolento.

Nel caso degli «offshore company account» si tratta in particolare di casi in cui l'avente diritto economico, pur non essendovi legittimato come organo o procuratore della società, ha pieno accesso ai conti bancari. Inoltre l'assistenza amministrativa viene fornita anche nei casi di «tax fraud» in cui si ricorre a manovre per dissimulare l'identità degli aventi diritto economico;

- b. casi in cui, l'esistenza di determinati criteri – mancata presentazione del modulo W-9 all'IRS per un periodo di almeno tre anni, valori patrimoniali superiori a un milione di franchi e utili annui (dividendi, interessi e utili di capitale) superiori a 100 000 franchi – fa supporre una grave e continuata infrazione fiscale, vale a dire un «delitto analogo» ai sensi dell'articolo 26 CDI-USA (n. 2.A.b e 2.B.b). Rientrano in questa casistica circa 4200 conti. 3000 di questi sono relazioni bancarie dirette di persone fisiche.

5 Situazione dopo la decisione del 21 gennaio 2010 del Tribunale amministrativo federale

5.1 Contenuto della sentenza (A-7789/2009)

Conformemente all'Accordo del 19 agosto 2009, entro fine novembre 2009 l'AFC ha emanato decisioni finali in merito a 500 casi (cfr. art 1 n. 2, primo lemma). Ventisei di queste decisioni sono state impugnate dinanzi al Tribunale amministrativo federale. Il numero relativamente esiguo di ricorsi dipende probabilmente dal fatto che nel frattempo una parte cospicua dei clienti UBS interessati dalla domanda di assistenza amministrativa si sono dichiarati all'IRS nell'ambito del programma di

dichiarazione volontaria. Questi clienti non avevano pertanto più alcun motivo di impugnare la decisione finale dinanzi al Tribunale amministrativo federale.

Con la sentenza del 21 gennaio 2010 nella causa A-7789/2009 il Tribunale amministrativo federale ha accolto uno dei 26 ricorsi, annullando la decisione finale nel caso di un contribuente statunitense. La ricorrente è una cliente UBS titolare di un «undisclosed (non-W-9) custody account», il che corrisponde alla tipologia 2.A.b dell'allegato dell'Accordo del 19 agosto 2009 (cfr. sopra n. 4.6). Si tratta di un caso di grave infrazione fiscale mediante la sottrazione continuata di somme ingenti. Sui conti o depositi della cliente in questione sono stati realizzati utili superiori ai 100 000 franchi per almeno tre anni di seguito. Inoltre, una volta nel periodo tra il 2001 e il 2008 il patrimonio è stato superiore a un milione di franchi. Con la sua decisione il Tribunale amministrativo federale ha negato in generale che i casi di infrazione fiscale grave e continuata puramente quantitativa possano essere oggetto di assistenza amministrativa.

Il Tribunale amministrativo federale è giunto a tale risultato fondandosi principalmente sui tre criteri giuridici seguenti, che differiscono dalla concezione giuridica su cui si basa l'Accordo del 19 agosto 2009:

- il Tribunale amministrativo federale definisce l'Accordo di assistenza amministrativa come semplice accordo interpretativo, nonostante sia stato approvato dal Consiglio federale – e non dal direttore dell'AFC come previsto dalla CDI-USA – e nonostante il fatto che la soluzione di un conflitto giuridico e di sovranità in una situazione eccezionale nei rapporti tra la Svizzera e gli Stati Uniti non corrisponda al senso e allo scopo di un accordo interpretativo, che è quello di risolvere questioni interpretative (consid. 5.5-5.8 della sentenza menzionata);
- secondo il Tribunale amministrativo federale, un accordo interpretativo può condurre a un'intesa valida su un'interpretazione comune soltanto in relazione a termini che non sono definiti in maniera chiara nella CDI-USA. Il Tribunale amministrativo federale è giunto alla conclusione che pur non essendo definita nella CDI-USA stessa, l'espressione «truffe e delitti analoghi» è oggetto di una descrizione dettagliata nel numero 10 del Protocollo. Tale descrizione non può pertanto essere modificata dalla volontà di entrambe le parti manifestata in un accordo interpretativo (consid. 6.3 in combinato disposto con il consid. 5 della sentenza menzionata). Il Tribunale amministrativo federale non ha preso in considerazione il fatto che il numero 10 del Protocollo statuisce esplicitamente che l'enumerazione in esso contenuta non è esaustiva;
- inoltre il Tribunale amministrativo federale ha ritenuto che il numero 10 del Protocollo alla CDI-USA definisce l'espressione «truffa in materia di imposte o di tasse» e che è in ogni caso necessaria un'azione fraudolenta. Reati fiscali gravi come la sottrazione continuata di importi elevati non sono compresi da tale espressione, anche nel caso in cui secondo il diritto svizzero il fisco può accedere alle informazioni (consid. 6.4.2 della sentenza menzionata).

5.2

Conseguenze della sentenza del Tribunale amministrativo federale

5.2.1

Rischi attesi

La sentenza del 21 gennaio 2010 del Tribunale amministrativo federale passata in giudicato pregiudica nel complesso l'attuazione dell'Accordo di assistenza amministrativa del 19 agosto 2009 relativo a UBS SA.

4200 dei 4450 casi contemplati dall'Accordo rientrano nella tipologia 2.A.b o 2 B.b (sottrazione d'imposta grave e continuata) dell'allegato all'Accordo. È quindi presumibile che se ci si attendesse alla sentenza del Tribunale amministrativo federale, la Svizzera non potrebbe fornire in questi casi assistenza amministrativa, contrariamente all'obbligo assunto nell'Accordo del 19 agosto 2009. Lo scambio di informazioni con le autorità statunitensi sarebbe pertanto lecito soltanto in circa 250 casi. Nonostante a livello interno sia stato qualificato dal Tribunale amministrativo federale come semplice accordo interpretativo, l'Accordo di assistenza amministrativa continua a vincolare la Svizzera imponendole obblighi internazionali. La Svizzera deve pertanto continuare ad adempiere i suoi obblighi nei confronti degli Stati Uniti secondo il principio «pacta sunt servanda». Anche se nell'Accordo la Svizzera si è soltanto impegnata a emanare, entro 360 giorni dalla ricezione della domanda di assistenza amministrativa degli Stati Uniti, decisioni finali sull'assistenza amministrativa in relazione a circa 4450 conti e anche se – in considerazione dell'indipendenza del giudice – è oggetto dell'Accordo una determinata procedura con garanzia della tutela dei diritti individuali e non un risultato materiale, il fatto che l'assistenza amministrativa appaia ora possibile soltanto nel 10 per cento dei casi adempie probabilmente la fattispecie dell'articolo 5 numero 4 dell'Accordo. Secondo tale disposizione ciascuna parte contraente può, come già spiegato (cfr. n. 4.4), adottare «misure di compensazione adeguate» per rimediare allo squilibrio creatosi tra i diritti e i doveri stabiliti dall'Accordo, se, decorsi 370 giorni dalla firma dell'Accordo, i risultati conseguiti e quelli previsti differiscono significativamente da ciò che ci si può ragionevolmente attendere in base allo scopo dell'Accordo. L'articolo 5 dell'Accordo statuisce prima di tutto che è lecito ricorrere a tali misure se non è possibile risolvere la questione di comune accordo tramite consultazioni o tramite una modifica dell'Accordo, in secondo luogo che le misure adottate non possono andare oltre quanto necessario per salvaguardare la situazione giuridica delle Parti contraenti esistenti immediatamente prima della loro adozione e infine che a UBS SA non si possono imporre obblighi finanziari o nuovi obblighi di altro tipo. Nonostante ciò, l'impossibilità di fornire assistenza amministrativa in circa 4200 casi pone la Svizzera di fronte a nuovi seri problemi nei rapporti bilaterali con gli Stati Uniti.

È presumibile che in virtù dell'articolo 5 numero 4 dell'Accordo gli Stati Uniti adotteranno misure di compensazione contro la Svizzera. Tali misure consisteranno probabilmente come minimo nella riattivazione dell'istanza d'esecuzione del procedimento JDS nei confronti dei clienti UBS contemplati dalla domanda di assistenza amministrativa. Vi sarebbe quindi il pericolo che UBS SA sia condannata da un giudice statunitense a consegnare all'autorità fiscale statunitense IRS i dati di circa 4450 conti e che l'esecuzione della condanna sia imposta con la comminatoria di multe elevate. Nonostante l'articolo 5 numero 5 dell'Accordo, secondo cui a UBS SA non può essere imposto alcun obbligo finanziario o nuovo obbligo di altro tipo, non sono neppure da escludere misure penali contro l'istituto bancario. Anche

se UBS SA ha finora adempito i propri obblighi secondo il DPA ed è presumibile che lo farà anche in futuro, va ricordato che soltanto la soluzione definitiva del conflitto JDS porrà fine definitivamente alla minaccia di perseguimento penale di UBS SA. Vi è pertanto il pericolo che si ripresentino i rischi che s'intendevano eliminare con l'Accordo del 19 agosto 2009 (cfr. n. 1).

Sono in gioco anche altri interessi di capitale importanza per la Svizzera. La situazione a rischio si è ulteriormente inasprita a causa del programma di dichiarazione volontaria dell'IRS. Secondo le indicazioni delle autorità statunitensi, si sono volontariamente dichiarate 15 000 persone che hanno commesso frode fiscale o sottrazione d'imposte. Ciascuna di queste persone è sottoposta a un interrogatorio approfondito da parte delle autorità fiscali. Di regola tali persone tentano di ottenere una sanzione più mite svelando senza eccezioni le proprie relazioni d'affari con le banche e gli intermediari finanziari e denunciando i collaboratori delle banche, gli avvocati e gli intermediari finanziari. Le autorità fiscali e giudiziarie statunitensi entrano così in possesso di una notevole quantità di informazioni su persone coinvolte nella frode fiscale o nella sottrazione d'imposta. Poiché è presumibile che una parte cospicua delle 15 000 persone che si sono autodenunciate abbia avuto relazioni commerciali con altre banche svizzere o usufruito delle prestazioni di avvocati o intermediari finanziari svizzeri, vi è il rischio di altri provvedimenti unilaterali di diritto civile o penale contro banche svizzere o persone fisiche che hanno partecipato a reati fiscali in qualità di consulenti giuridici o finanziari o di collaboratori di una banca. I rischi legali crescono nella misura in cui la Svizzera non adempie o, a causa della sentenza del Tribunale amministrativo federale, non può adempiere il suo obbligo di fornire assistenza amministrativa. Se non è più possibile fornire assistenza amministrativa, secondo la dottrina statunitense vigente non sono escluse ulteriori azioni civili o penali contro gli attori della piazza finanziaria svizzera.

Per concludere va osservato che nel caso di mancata attuazione dell'Accordo del 19 agosto 2009 la rapida ratifica della nuova CDI-USA del 23 settembre 2009 da parte del Senato americano potrebbe risultare pregiudicata. Nella situazione attuale ciò non sarebbe nell'interesse della Svizzera, giacché ai fini della strategia in materia di mercati finanziari adottata recentemente è necessario che il nostro Paese possa continuare a collaborare nel settore dell'assistenza amministrativa in materia fiscale con Stati importanti quali gli Stati Uniti. Oltre a essere uno strumento importante della politica fiscale internazionale della Svizzera, la rapida entrata in vigore della nuova CDI-USA riveste un'importanza particolare anche per l'economia svizzera, in quanto una collaborazione migliore favorisce l'industria d'esportazione svizzera e gli investimenti in Svizzera.

5.2.2 Consultazioni svolte

Il 3 febbraio 2010 una delegazione composta da membri delle unità coinvolte dell'Amministrazione federale si è recata a Washington per incontrarsi con i responsabili dell'autorità fiscale IRS e il Ministero di giustizia statunitense DOJ e spiegare la posizione della Svizzera dopo la sentenza del Tribunale amministrativo federale. Sin dall'inizio da parte statunitense è stato precisato che gli Stati Uniti continuano a chiedere l'adempimento dell'Accordo di assistenza amministrativa e che non sono disposti a rinegoziarlo materialmente, ad esempio riducendo il numero delle decisioni finali da emanare o dei dati da trasmettere. Con la riduzione del numero di dossier

di clienti dai 52 000 previsti dal procedimento JDS ai 4450 previsti dall'Accordo di assistenza amministrativa gli Stati Uniti ritengono di essersi già mostrati oltremodo accondiscendenti. Dal punto di vista degli Stati Uniti, con la firma dell'Accordo la Svizzera si è impegnata a trattare una domanda di assistenza amministrativa in relazione a circa 4450 casi. Anche se per i motivi menzionati in precedenza la Svizzera si è unicamente impegnata a emanare decisioni finali, gli Stati Uniti si aspettano di ricevere gran parte dei dossier in questione. Se in seguito alla decisione del Tribunale amministrativo federale la Svizzera non può fornire assistenza amministrativa nella grande maggioranza dei casi previsti dall'Accordo, secondo gli Stati Uniti le giustificate attese poste in tale Accordo non sono soddisfatte. Per questa eventualità i rappresentanti statunitensi hanno già annunciato che adotteranno le misure di compensazione previste dall'articolo 5 numero 4 dell'Accordo. Inoltre, in virtù del tenore vincolante dell'articolo 1 numero 2 secondo lemma, gli Stati Uniti ritengono di avere, conformemente al senso e allo scopo dell'Accordo, il diritto di ricevere progressivamente tali dati.

In riferimento agli obblighi statunitensi risultanti dall'Accordo, la delegazione svizzera ha chiesto informazioni in merito al numero e ai nomi dei clienti UBS comunicati nell'ambito del programma di dichiarazione volontaria secondo l'articolo 3 numero 4 dell'Accordo e in merito alle dichiarazioni di consenso a trasmettere le informazioni relative ai conti secondo l'articolo 1 numero 4 dell'Accordo. Per motivi di confidenzialità, nel presente contesto non possono essere rese note le cifre esatte, tuttavia, secondo le indicazioni dell'IRS, i 10 000 casi necessari secondo l'articolo 3 numero 4 dell'Accordo per il ritiro anticipato dell'intero JDS non sono fino a oggi di gran lunga stati raggiunti.

In base alle consultazioni e ad altri contatti, è chiaro che le autorità statunitensi non sono disposte a fare concessioni in merito all'esecuzione delle procedure di assistenza amministrativa nei 4450 casi previsti e alla successiva comunicazione dei pertinenti dati dei clienti, indipendentemente dal numero concreto di clienti UBS che hanno partecipato al programma di dichiarazione volontaria.

5.3 Conclusioni

Dalle conseguenze della sentenza del 21 gennaio 2010 del Tribunale amministrativo federale e dalle consultazioni svolte risulta chiaramente che è nell'interesse della Svizzera continuare a garantire l'attuazione dell'Accordo del 19 agosto 2009. A tal fine si rendono necessari due passi: innanzitutto l'Accordo deve essere modificato formalmente in modo tale che alla luce dei criteri sviluppati nella sentenza del 21 gennaio 2010 del Tribunale amministrativo federale non possa più essere considerato un semplice accordo interpretativo; inoltre, conformemente all'articolo 166 capoverso 2 Cost., trattandosi ora di un trattato internazionale autonomo, esso deve essere approvato dall'Assemblea federale.

6 Il Protocollo d'emendamento del 31 marzo 2010

6.1 Principi fondamentali

Con il Protocollo d'emendamento del 31 marzo 2010 sono state concordate con gli Stati Uniti modifiche formali dell'Accordo del 19 agosto 2009. Lo scopo delle modifiche formali è di formare un trattato internazionale dello stesso rango della vigente CDI-USA, che sia vincolante anche per il Tribunale amministrativo federale, conformemente all'articolo 190 Cost. L'Accordo emendato fa riferimento come in precedenza all'articolo 26 CDI-USA ma chiarisce che l'interpretazione di questa disposizione secondo l'Accordo del 19 agosto 2009 prevale in caso di dubbio. Il contenuto materiale dell'Accordo, in particolare gli obblighi relativi alle prestazioni, i criteri per l'offerta di assistenza amministrativa e le misure di compensazione in caso di non raggiungimento dell'obiettivo dell'Accordo, rimane invariato.

6.2 Natura giuridica dell'Accordo

Con l'approvazione da parte del Parlamento e con l'applicazione provvisoria concordata (cfr. n. 7), per il diritto svizzero, l'Accordo ha lo stesso rango della vigente CDI-USA. Con gli adeguamenti formali si chiarisce in modo univoco che esso non costituisce unicamente un accordo interpretativo, ma un trattato internazionale applicabile autonomamente, che conformemente all'articolo 190 Cost. è vincolante per le autorità incaricate dell'applicazione del diritto. Questo obiettivo viene raggiunto stralciando un rinvio all'articolo 25 CDI-USA nel preambolo, dal quale il Tribunale amministrativo federale aveva dedotto che si trattasse unicamente di un accordo interpretativo (art. 1 n. 1 e 2 del Protocollo d'emendamento e ultimo e penultimo periodo del preambolo dell'Accordo riveduto). La natura giuridica di trattato internazionale autonomo è inoltre chiarita con una norma speciale sulle disposizioni discordanti (cfr. n. 6.3).

6.3 Norma sulle disposizioni discordanti

Per escludere qualsiasi dubbio riguardo alla natura giuridica dell'Accordo, dopo che il Tribunale amministrativo federale lo ha qualificato come accordo interpretativo, è stata concordata una norma esplicita sulle disposizioni discordanti. Tale norma introdotta con il Protocollo d'emendamento (art. 1 n. 4 del Protocollo d'emendamento e art. 7a dell'Accordo riveduto) prevede espressamente, tenendo conto della qualifica di trattato internazionale autonomo, che l'Accordo riveduto prevale sulla vigente CDI-USA, sul relativo Protocollo e sul Mutuo accordo del 23 gennaio 2003. Essa attua le regole di applicazione e d'interpretazione generalmente riconosciute della *lex posterior* e della *lex specialis*, secondo cui un accordo più recente e più specifico prevale rispetto a uno più vecchio e più generale (cfr. in proposito le regole di applicazione conformemente all'art. 30 cpv. 2 e 3 e la regola d'interpretazione conformemente agli art. 31 segg. della Convenzione di Vienna del 23 maggio 1969⁸ sul diritto dei trattati [CV]). Occorre ricordare che l'Accordo riveduto continua a fare riferimento all'articolo 26 CDI-USA (ultimo periodo del preambolo). In questo

modo, da un lato si indica un'interpretazione vincolante di «truffe e delitti analoghi» per le autorità incaricate dell'applicazione del diritto e dall'altro si continua ad assicurare che lo scambio di informazioni nella procedura di assistenza amministrativa possa essere effettuato secondo le regole della CDI-USA e dell'O CDI-USA emanata in Svizzera. Di conseguenza, i diritti procedurali degli interessati continuano a essere tutelati come con l'accordo originario, ossia la «convenzione originaria» CDI-USA.

6.4 Entrata in vigore e applicazione provvisoria

Dal momento che dopo la sentenza del Tribunale amministrativo federale del 21 gennaio 2010 è diventata necessaria l'approvazione dell'Accordo da parte delle Camere federali, l'articolo 3 numero 2 prevede che il Protocollo d'emendamento entri in vigore non appena la Svizzera comunicherà per scritto agli Stati Uniti di aver concluso la procedura interna prevista per l'entrata in vigore e l'approvazione. Questa disposizione stabilisce inoltre che il Protocollo d'emendamento viene applicato provvisoriamente dal momento della firma (cfr. n. 7).

La possibilità di modificare l'Accordo e di applicarlo provvisoriamente viene inoltre ripresa nell'articolo 1 numero 5 del Protocollo d'emendamento e nell'articolo 9 dell'Accordo riveduto come regola generale per eventuali futuri adeguamenti.

6.5 Regole transitorie

Le regole transitorie conformemente all'articolo 3 numero 1 del Protocollo d'emendamento garantiscono che la domanda di assistenza amministrativa del 31 agosto 2009, le decisioni finali già emanate e passate in giudicato e tutte le altre misure di fatto e di diritto già adottate da parte dell'AFC e di UBS SA per l'attuazione dell'Accordo del 19 agosto 2009 rimangano in vigore nonostante gli emendamenti apportati all'Accordo.

6.6 Altre modifiche

Per chiarire la volontà delle Parti contraenti ed evitare altri possibili problemi d'interpretazione sono stati cancellati i rimandi alla vigente CDI-USA o al suo Protocollo (risp. art. 1 n. 3, 7 e 8 del Protocollo d'emendamento e art. 1 n. 1 dell'Accordo riveduto, n. 2 primo paragrafo dell'allegato all'Accordo riveduto e rimandi tra parentesi nei par. 2.A.a, 2.A.b, 2.B.a e 2.B.b). Viene inoltre cancellato un riferimento alla sentenza del 5 marzo 2009 del Tribunale amministrativo federale nell'articolo 1 numero 6 del Protocollo d'emendamento e nel numero 1 primo lemma dell'allegato all'Accordo riveduto per escludere che esso possa eventualmente essere interpretato come una limitazione dei casi ivi trattati.

Le dichiarazioni reciproche non hanno invece subito cambiamenti (per le ripercussioni, cfr. n. 8).

7 Applicazione provvisoria dell'Accordo riveduto

7.1 Base legale

Conformemente all'articolo 7*b* della legge del 21 marzo 1997⁹ sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione (LOGA), il Consiglio federale è competente per l'applicazione provvisoria di un trattato internazionale se la salvaguardia di importanti interessi della Svizzera e una particolare urgenza lo richiedono. Prima di prendere una simile decisione o prima di firmare un trattato internazionale, il nostro Collegio deve consultare le commissioni competenti per la politica estera o, in casi urgenti, i loro presidenti (art. 152 cpv. 3^{bis} e 4 della legge federale del 13 dicembre 2002¹⁰ sull'Assemblea federale, LParl).

7.2 Risultato della consultazione delle commissioni delle Camere federali competenti per la politica estera

Su nostra richiesta, la Commissione della politica estera del Consiglio degli Stati (CPE-S) e la Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale (CET-N) si sono occupate della questione dell'applicazione provvisoria (ossia dell'applicazione provvisoria a quel momento prevista ma non ancora concordata definitivamente con gli Stati Uniti). È stata inoltre interpellata la Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio degli Stati in vista di una possibilità di corapporto. Entrambe le Commissioni hanno espresso un parere negativo rispettivamente il 17 e il 18 marzo 2010, motivandolo essenzialmente con il timore di pregiudicare la certezza del diritto per gli interessati e di mancare di trasparenza nei confronti del Parlamento. Secondo le Commissioni, la procedura parlamentare di approvazione non deve essere pregiudicata da decisioni finali emanate già prima dell'approvazione parlamentare in base a un accordo applicato provvisoriamente, che potrebbero essere impugnate davanti al Tribunale amministrativo federale. È stata inoltre valutata criticamente l'applicazione retroattiva dell'Accordo. Non si voleva inoltre approvare un'applicazione provvisoria di un Protocollo d'emendamento, perché quest'ultimo non era ancora stato parafato al momento in cui le Commissioni erano state consultate. Si è inoltre discusso su una possibile relazione con la questione della prassi in materia di bonus nelle banche d'importanza sistemica e con il problema del «too big to fail».

7.3 Decisione del Consiglio federale concernente l'applicazione provvisoria

7.3.1 Condizioni conformemente all'articolo 7*b* capoverso 1 LOGA

Il 31 marzo 2010 il nostro Consiglio ha deciso di firmare il Protocollo d'emendamento e di conseguenza di concordare l'applicazione provvisoria dell'Accordo riveduto conformemente all'articolo 7*b* LOGA. Il Protocollo d'emendamento è stato firmato nello stesso giorno e il 7 aprile 2010 è stato pubblicato ufficialmente. Ab-

⁹ RS 172.010

¹⁰ RS 171.10

biamo valutato a fondo i pareri critici delle Commissioni, ma nella nostra decisione ci siamo basati sulle considerazioni qui di seguito.

L'articolo 7b capoverso 1 LOGA stabilisce che nel caso in cui l'Assemblea federale è competente per l'approvazione di un trattato internazionale, il Consiglio federale può deciderne o convenirne l'applicazione provvisoria se la salvaguardia di importanti interessi della Svizzera e una particolare urgenza lo richiedono.

Secondo noi, la condizione della salvaguardia di importanti interessi della Svizzera è adempiuta per i seguenti motivi:

a causa della situazione di rischio ancora grave per la Svizzera nel suo insieme e per il settore economico svizzero in particolare, la Svizzera deve intraprendere tutto quanto è possibile nei confronti degli Stati Uniti per poter far fronte in modo adeguato e tempestivo ai rischi menzionati nel numero 5.2.1. Questo è possibile solo se la Svizzera è in grado di adempiere i suoi obblighi tuttora vincolanti di cui all'Accordo del 19 agosto 2009, se possibile senza ritardi. L'annuncio che le autorità statunitensi competenti intendono prendere misure di compensazione conformemente all'articolo 5 numero 4 dell'Accordo se non vengono emanate rapidamente decisioni finali e se le relative informazioni bancarie non vengono trasmesse – una volta espletata l'eventuale procedura di ricorso e d'intesa con gli interessati fintanto che l'Accordo non è approvato dal Parlamento –, va preso seriamente e deve essere considerato uno scenario probabile. Bisogna inoltre prevedere che in questo caso le autorità statunitensi potrebbero prendere misure contro altre banche svizzere.

L'unica soluzione possibile è l'applicazione provvisoria del Protocollo d'emendamento e la successiva attuazione dell'Accordo. Non neghiamo che l'Accordo del 19 agosto 2009 e la procedura resasi necessaria dopo la sentenza del 21 gennaio del Tribunale amministrativo federale per l'approvazione dell'Accordo da parte delle Camere federali è fuori dall'ordinario. La prevista trattazione dell'Accordo nelle due Camere nel corso della sessione di giugno 2010 consente, in caso di approvazione, di emanare tutte le decisioni finali ancora prima della scadenza del termine di fine agosto 2010.

Secondo noi, è adempiuta anche la condizione della particolare urgenza. Infatti:

l'obbligo di diritto internazionale di rispettare l'Accordo di assistenza amministrativa del 19 agosto 2009 sussiste, come già osservato, secondo il principio «pacta sunt servanda» di cui all'articolo 26 CV e la Svizzera, conformemente all'articolo 27 CV, non può appellarsi al diritto interno per giustificare la non osservanza di un trattato. La Svizzera può adempiere anche nei circa 4200 casi di sottrazione d'imposta grave e continuata gli obblighi esistenti solo fondandosi sulla nuova base legale, istituita con il Protocollo d'emendamento e applicata provvisoriamente, nell'ambito di un Accordo riveduto: solo fondandosi su questa nuova base legale l'AFC può ricominciare a emanare decisioni finali secondo l'articolo 1 dell'Accordo. L'esigenza di garantire il diritto di essere sentiti, la necessità di esaminare gli argomenti sollevati in quest'ambito e il gran numero di casi, che impedisce di poter trattare e concludere tutte le procedure contemporaneamente, renderebbero impossibile il rispetto del termine per l'emanazione di tutte le decisioni finali entro la fine di agosto 2010 in caso di rinuncia all'applicazione provvisoria. Solo l'applicazione provvisoria consente inoltre di rispettare gli obblighi contenuti nell'Accordo di assistenza amministrativa di emanare le decisioni finali in modo continuo, come previsto dall'Accordo. L'applicazione provvisoria permette al nostro Consiglio di sottoporre al Parlamento un Accordo che dopo l'approvazione potrà essere nel complesso effettivamente

adempito, mentre la rinuncia all'applicazione provvisoria non consentirebbe in seguito di raggiungere totalmente lo scopo della procedura di approvazione parlamentare.

La rinuncia all'applicazione provvisoria comporterebbe un effetto anticipato negativo di una base legale non ancora in vigore. Già solo per la preparazione delle decisioni finali, che comporta tra l'altro la consultazione degli atti per garantire il diritto di essere sentiti, è necessaria una base legale.

Se non venissero emanate decisioni finali prima dell'approvazione, l'AFC si esporrebbe inoltre alla censura di ritardata giustizia (come è già accaduto in diversi casi). Se l'attesa dovesse prolungarsi bisognerebbe prevedere che il Tribunale amministrativo federale ordini all'AFC di emanare immediatamente le decisioni finali conformemente alla sentenza del 21 gennaio 2010. Se l'AFC prendesse un gran numero di decisioni che respingono l'assistenza amministrativa e queste passassero in giudicato, lo scopo dell'Accordo verrebbe a cadere.

7.3.2 Ulteriori considerazioni

Riguardo alle critiche delle commissioni parlamentari relative all'applicazione provvisoria va inoltre osservato quanto segue:

l'applicazione provvisoria di un trattato internazionale ha lo scopo di realizzare pienamente gli effetti giuridici del trattato prima che il Parlamento lo abbia approvato. L'accordo applicato provvisoriamente costituisce una base legale del tutto valida – ma sottoposta alla condizione risolutoria della futura decisione del Parlamento – che permette di emanare tutti gli atti di applicazione del diritto previsti dall'accordo. Questa interpretazione corrisponde al risultato che il legislatore ha voluto raggiungere con l'articolo 7*b* LOGA. Dal profilo giuridico sarebbe di conseguenza ammissibile trasmettere alle autorità degli Stati Uniti i dati relativi ai casi in cui le decisioni finali sono già passate in giudicato prima dell'approvazione dell'Accordo da parte del Parlamento. Allo scopo di evitare per quanto possibile di forzare la decisione del Parlamento e per soddisfare nel contempo l'aspettativa di una trasmissione regolare dei dati basata sull'emanazione di decisioni finali regolari, il nostro Consiglio ha ordinato all'AFC di trasmettere dati all'IRS solo in casi eccezionali e a precise condizioni prima della conclusione della procedura di approvazione (cfr. n. 7.4.).

Riguardo alla questione della retroattività, bisogna distinguere tra due diversi aspetti: le ripercussioni della procedura d'approvazione parlamentare divenuta successivamente necessaria e l'aspetto materiale relativo alle fattispecie degli anni 2001-2008 di cui tratta l'Accordo del 19 agosto 2009. Per quanto concerne il primo aspetto, occorre osservare che l'Accordo rimane vincolante dal profilo giuridico anche dopo la sentenza del Tribunale amministrativo federale e dopo la conclusione del Protocollo d'emendamento. Ciò significa che l'Accordo non viene applicato retroattivamente a partire dal momento dell'applicazione provvisoria o dell'approvazione parlamentare, ma continua semplicemente a essere applicato (il Consiglio federale si era basato inizialmente per la conclusione dell'Accordo del 19 agosto 2009 sulla sua competenza autonoma di concludere trattati internazionali conformemente all'art. 7*a* LOGA, che si fondava sul principio, in seguito negato dal Tribunale amministrativo federale, che la sua interpretazione di «tax fraud or the like» rientrasse nell'ambito della vigente CDI-USA, cfr. n. 4.1). Per quanto concerne l'aspetto materiale, non

esiste un divieto generale di retroattività nel campo dell'assistenza amministrativa, come spiegheremo di seguito (n. 11).

Intendiamo impedire con misure adeguate che in futuro si ripetano situazioni come quella attuale : va ricordato in questa sede che il nostro Consiglio condanna duramente il comportamento, ammesso da UBS nel DPA, nella gestione patrimoniale transfrontaliera con gli Stati Uniti , che ha dato luogo al presente Accordo. L'obiettivo di impedire la promozione dell'accusa contro UBS negli Stati Uniti è anche nell'interesse generale della Svizzera poiché nella misura in cui UBS SA è una banca importante per l'intero sistema economico. Se una banca di sistemica per l'economia si trova in una crisi che ne minaccia l'esistenza, lo Stato è chiamato a intervenire. Lo Stato può essere costretto a sostenere un'impresa di questo tipo per evitare importanti danni economici. Nel novembre del 2009 abbiamo di conseguenza istituito una commissione di esperti con il mandato di elaborare entro l'autunno 2010 un rapporto sul cosiddetto problema del «too big to fail». Il rapporto deve indicare possibili punti di partenza e priorità d'intervento per limitare i rischi che le difficoltà in cui vengano a trovarsi fanno correre all'economia svizzera e al sistema giuridico svizzero.

In base ai lavori svolti finora la commissione di esperti constata quanto segue:

- il problema del «too big to fail» può comportare costi insostenibili per l'economia interessata e rende inoltre impraticabile il meccanismo fondamentale di sanzione dell'economia di mercato (ossia il fallimento di un'impresa);
- in Svizzera il problema è presente soprattutto nel settore bancario, con le due grandi banche;
- le misure per limitare i rischi economici che gli istituti bancari di importanza sistemica fanno correre all'economia saranno in primo luogo di natura preventiva (p. es. limitazione dei rischi con prescrizioni più severe in materia di fondi propri e di liquidità) e in secondo luogo di natura curativa (di limitazione dei danni; p. es. con prescrizioni concernenti l'organizzazione, la direzione, i controlli e i flussi interni di capitale);
- le basi legali necessarie richiederanno una revisione della legge sulle banche.

Abbiamo incaricato la commissione di esperti di sottoporci entro l'inizio di maggio un rapporto intermedio sugli orientamenti delle misure concrete e sugli adeguamenti legislativi necessari. Prenderemo posizione quanto prima sulle proposte delle commissioni di esperti e stabiliremo l'ulteriore seguito della procedura.

7.4 Attuazione concreta dell'applicazione provvisoria

Dopo la pubblicazione ufficiale del Protocollo d'emendamento e basandosi sull'Accordo riveduto applicato provvisoriamente, l'AFC ricomincia a emanare le decisioni finali conformemente ai criteri contenuti nell'allegato. Le decisioni possono essere impugnate davanti al Tribunale amministrativo federale secondo la procedura di ricorso ordinaria e il Tribunale potrà prendere decisioni su ricorso definitive conformemente all'Accordo riveduto che viene applicato provvisoriamente. Non verranno tuttavia trasmessi dati all'IRS prima della definitiva approvazione dell'Accordo. Costituiscono un'eccezione i casi nei quali o c'è il consenso delle

dichiarazione di consenso a trasmettere all'IRS le informazioni relative ai loro conti. Con questa dichiarazione di consenso (cosiddetta «waiver») l'AFC o UBS SA possono fornire direttamente all'IRS le informazioni sui conti richieste.

Nel numero 5 la Svizzera si dichiara disposta a trattare ulteriori domande di assistenza amministrativa in relazione al caso UBS SA se il Tribunale amministrativo federale dovesse estendere con una sentenza i criteri contenuti nell'allegato.

Art. 2

Nell'articolo 2 le Parti contraenti si impegnano a firmare quanto prima, e in ogni caso entro il 30 settembre 2009, la CDI riveduta e a fare ogni sforzo per ratificarla senza indugio.

Art. 3

Nel numero 1, gli Stati Uniti si impegnano a presentare alla Corte, al momento della firma, una richiesta («enforcement action») per ritirare il JDS.

Conformemente al numero 2, gli Stati Uniti si astengono dal presentare una nuova domanda d'esecuzione del JDS finché rimane in vigore l'Accordo, vale a dire fino al suo adempimento. Sono tuttavia fatte salve le misure di cui all'articolo 5 dell'Accordo.

Nel numero 3 gli Stati Uniti si impegnano a ritirare incondizionatamente e irrevocabilmente il JDS entro il 31 dicembre 2009 per quanto riguarda i conti non interessati dalla domanda di assistenza amministrativa.

Nel numero 4 gli Stati Uniti si impegnano a ritirare incondizionatamente e irrevocabilmente, il 1° gennaio 2010 o in una data successiva, il JDS per quanto riguarda i conti indicati nella domanda di assistenza amministrativa una volta ricevute tutte le informazioni rilevanti provenienti da qualsiasi fonte (assistenza amministrativa, programma di dichiarazione volontaria ecc.) relative a 10 000 conti.

Conformemente al numero 5, gli Stati Uniti devono ritirare irrevocabilmente il JDS per quanto riguarda i conti interessati dalla domanda di assistenza amministrativa in ogni caso entro 370 giorni dalla firma dell'Accordo. Sono fatti salvi i casi di non adempimento degli obblighi di UBS SA secondo l'articolo 4 dell'Accordo e di misure conformemente all'articolo 5.

Art. 4

Il numero 4 fa riferimento all'accordo distinto stipulato tra UBS e IRS, nel quale la banca si impegna ad adempiere la decisione emanata dall'AFC secondo un piano definito di 60, 180 e 270 giorni.

Il numero 2 fa riferimento all'impegno preso da UBS, nel suo accordo distinto con l'IRS, di continuare a fornire il proprio supporto nell'ambito del programma di dichiarazione volontaria.

Conformemente al numero 3, l'Ufficio federale di giustizia, assistito dalla FINMA, vigila sull'adempimento da parte di UBS SA degli impegni assunti.

Art. 5

Secondo il numero 1, ogni tre mesi UBS, AFC, UFG e IRS si incontrano per verificare l'avanzamento della procedura stabilita nel presente Accordo e valutare l'efficacia del programma di dichiarazione volontaria cui aderiscono i clienti di UBS ed eventuali misure supplementari che le Parti contraenti possono ragionevolmente adottare per sostenere gli interessi legittimi dell'IRS nell'ambito dell'applicazione del diritto fiscale statunitense.

I numeri 2-4 contengono una serie di misure graduali in caso di difficoltà nell'attuazione e nell'applicazione dell'Accordo. Secondo il numero 2 le Parti contraenti possono richiedere in qualsiasi momento ulteriori consultazioni in merito all'attuazione, all'interpretazione, all'applicazione o alla modifica dell'Accordo. Se una Parte contraente non adempie gli obblighi assunti con l'Accordo, l'altra Parte può richiedere una consultazione immediata conformemente al numero 3, al fine di adottare misure idonee a garantire l'adempimento dell'Accordo. Il numero 4 consente infine alle Parti contraenti di adottare misure di compensazione adeguate per ristabilire l'equilibrio dell'Accordo nel caso in cui dopo un anno i risultati conseguiti e quelli previsti differiscono significativamente da ciò che ci si può ragionevolmente attendere in quel momento in base allo scopo dell'Accordo. Le misure di compensazione possono tuttavia essere adottate solo se il problema non ha potuto essere risolto mediante le consultazioni di cui ai numeri 2 e 3 del presente articolo o una modifica dell'Accordo secondo l'articolo 7. Tali misure non possono andare oltre quanto necessario per salvaguardare la situazione giuridica delle Parti contraenti esistente immediatamente prima della loro adozione. Ciò significa che le Parti contraenti non possono riconsiderare impegni che hanno già adempiuto a quel momento secondo le disposizioni dell'Accordo (come per es. il ritiro del JDS per i conti non interessati dalla domanda di assistenza amministrativa).

Il numero 5 stabilisce che le misure di cui ai numeri 2-4 non devono imporre a UBS alcun obbligo finanziario o di altro tipo. Questa formulazione non esclude tuttavia completamente una nuova esecuzione del JDS e di conseguenza una riapertura del procedimento penale contro UBS inizialmente solo sospeso con il DPA.

Art. 6

Per promuovere il programma di dichiarazione volontaria delle autorità fiscali statunitensi, le Parti contraenti hanno concordato di pubblicare i criteri contenuti nell'allegato all'Accordo soltanto 90 giorni dopo la firma dell'Accordo. In questo modo non è stata messa in pericolo la pubblicazione dell'Accordo, necessaria ai fini dell'esecuzione di una procedura conforme allo Stato di diritto per l'emanazione delle decisioni finali, poiché conformemente all'articolo 1 numero 2 le prime decisioni finali dovevano essere emanate solo 90 giorni dopo la ricezione della domanda di assistenza amministrativa.

Art. 7

Per escludere eventuali dubbi, è stato esplicitamente concordato che l'Accordo non conferisce diritti o benefici a terzi, fatto salvo quanto convenuto per UBS SA.

Art. 7a

La nuova norma sulle disposizioni discordanti introdotta con il Protocollo d'emendamento (art. 1 n. 4 del Protocollo d'emendamento e art. 7a dell'Accordo riveduto) ha lo scopo di chiarire la natura giuridica dell'Accordo in quanto trattato internazionale autonomo che rientra nel campo d'applicazione previsto dall'articolo 190 Cost.

L'articolo 7a riafferma esplicitamente le regole di applicazione e interpretazione della *lex posterior* e della *lex specialis* applicabili a questo trattato internazionale in caso di disposizioni discordanti conformemente all'articolo 30 segg. CV. La norma sulle regole discordanti stabilisce espressamente che l'Accordo del 19 agosto 2009 prevale sull'esistente Convenzione per evitare le doppie imposizioni, sul relativo Protocollo e sul Mutuo accordo del 23 gennaio 2003. Ne consegue che l'interpretazione nell'Accordo della nozione di «truffe e delitti analoghi» di cui all'articolo 26 CDI-USA – in particolare la sottrazione d'imposta grave e continuata secondo i criteri contenuti nell'allegato – è vincolante per le autorità preposte all'applicazione del diritto.

Art. 8

L'Accordo del 19 agosto 2009 è entrato in vigore con la firma dello stesso.

Art. 9

Secondo la versione originale, l'Accordo può essere modificato per accordo scritto tra le Parti contraenti. Nel Protocollo d'emendamento del 31 marzo 2010 è stata concordata la sua applicazione provvisoria in Svizzera. L'articolo 9 riveduto include l'applicazione provvisoria di modifiche dell'Accordo come possibilità generale per il futuro.

Art. 10

L'Accordo rimane in vigore fino a quando entrambe le Parti contraenti avranno confermato per scritto l'adempimento degli obblighi assunti.

Allegato

Numero 1

I criteri contenuti nell'allegato all'Accordo rispecchiano il modello procedurale menzionato nell'articolo 1 numero 1 dell'Accordo per motivare un sospetto di «tax fraud or the like» secondo l'articolo 26 CDI-USA. Si fa inoltre riferimento alla specificità del caso UBS SA che consente di rinunciare a indicare i nomi dei clienti per presentare una domanda di assistenza amministrativa.

Con il Protocollo d'emendamento del 31 marzo 2010 è stato stralciato il riferimento originario alla sentenza del 5 marzo 2009 del Tribunale amministrativo federale per escludere la possibilità di un'interpretazione limitativa dal profilo formale o materiale.

Nel numero 1 secondo lemma vengono descritte le categorie di clienti stabilite secondo l'Accordo del 19 agosto 2009. Nel caso dei cosiddetti «undisclosed (non W-9) accounts» e «banking deposit accounts» secondo la lettera A si tratta di conti

non dichiarati all'IRS di «high net worth individuals» di importo superiore a un milione di franchi (almeno una volta nel periodo 2001-2008 considerato dal JDS). Per quanto riguarda cosiddetti «offshore company accounts» secondo la lettera B, si tratta di relazioni di clienti nelle quali tra il beneficiario economico e UBS è stata inserita una società offshore.

Numero 2

Per entrambe le categorie di clienti menzionate nel numero 1 bisogna distinguere tra i seguenti casi:

- a. i casi nei quali è dimostrato un comportamento fraudolento sia per la presenza di un «castello di menzogne», come definito nell'allegato, sia per la presentazione di documenti inesatti o falsi allestiti da terzi. Anche i conti con un patrimonio tra 250'000 franchi e un milione di franchi, laddove può essere accertata la fattispecie del comportamento fraudolento, sono interessati dalla domanda di assistenza amministrativa (n. 2.A.a e 2.B.a).

Per quanto riguarda gli «offshore company accounts» si tratta in particolare di fattispecie nelle quali l'avente diritto economico – anche se non è legittimato in qualità di organo o di procuratore della società – ha pieno accesso ai conti bancari. In parte ciò riguarda il rimanente delle relazioni oggetto della domanda di assistenza amministrativa dell'estate 2008. Negli altri casi la differenza consiste nel fatto che non erano depositati titoli statunitensi e quindi non sussisteva l'obbligo di compilare il modulo W-8BEN conformemente al «Qualified Intermediary Withholding Agreement». Infine, viene fornita assistenza amministrativa per frode fiscale anche per altre fattispecie che appaiono come manovre per mascherare l'identità degli aventi diritto economico;

- b. i casi nei quali sulla base di determinati criteri – nessuna dichiarazione all'IRS per più di tre anni con un modulo W-9, valori patrimoniali superiori a un milione di franchi e reddito medio annuo (dividendi, interessi e utili sul capitale) superiore a 100'000 franchi – si deduce un illecito fiscale grave e continuato, equivalente ai «delitti analoghi» di cui all'articolo 26 CDI-USA (n. 2.A.b e 2.B.b).

Per chiarire la volontà delle parti contraenti di non dar luogo a problemi d'interpretazione, il Protocollo d'emendamento del 31 marzo 2010 elimina diversi riferimenti alla vigente CDI-USA. L'interpretazione risultante dai diversi tipi di casi e clienti della nozione di «truffe e delitti analoghi» è in questo senso in ogni caso prevalente rispetto a eventuali altre interpretazioni della «convenzione di base» CDI-USA, del relativo Protocollo e del Mutuo accordo del 2003 (cfr. anche la norma sulle disposizioni discordanti art. 7a).

Disposizioni del Protocollo d'emendamento del 31 marzo 2010

Nel preambolo del Protocollo d'emendamento si fa riferimento allo scopo delle modifiche dell'Accordo: facendo riferimento al fatto che finora, o almeno fino alla sentenza del Tribunale amministrativo federale del 21 gennaio 2010, le Parti contraenti avevano adempiuto correttamente i loro obblighi, gli obblighi assunti vengono riaffermati e impostati in modo che l'Accordo riveduto possa essere sottoposto

all'approvazione delle Camere federali nella sua natura giuridica di trattato internazionale.

L'articolo 1 contiene le disposizioni sulle modifiche formali al testo dell'Accordo, già menzionate sopra.

L'articolo 2 prevede una comunicazione e pubblicazione coordinata in Svizzera e negli Stati Uniti del Protocollo d'emendamento.

L'articolo 3 numero 1 contiene una disposizione transitoria che garantisce che la domanda di assistenza amministrativa presentata conformemente all'Accordo originario, le decisioni finali già emanate e le misure di fatto e di diritto adottate rimangono in vigore nonostante gli emendamenti apportati all'Accordo. L'articolo 3 numero 2 riguarda l'entrata in vigore del Protocollo d'emendamento e la sua applicazione provvisoria dopo la firma.

Dichiarazioni

L'Accordo riveduto di assistenza amministrativa disciplina la trattazione della domanda di assistenza amministrativa presentata dagli Stati Uniti alla Svizzera concernente circa 4450 conti statunitensi di UBS SA e la soluzione del precedente conflitto giuridico e di sovranità tra la Svizzera e gli Stati Uniti. L'Accordo non è applicabile a eventuali domande di assistenza amministrativa concernenti altre banche svizzere. La dichiarazione unilaterale della Svizzera, secondo la quale il nostro Paese è disposto a esaminare e a trattare ulteriori domande di assistenza amministrativa presentate dall'IRS se sono basate su fatti e circostanze analoghi a quelli del caso UBS SA ha come unico punto di riferimento per tale esame e tale trattazione la base legale dell'articolo 26 della vigente CDI-USA. Dato che nella sentenza del 21 gennaio 2010 il Tribunale amministrativo federale ha deciso che i casi di sottrazione d'imposta grave e continuata non sono oggetto di assistenza amministrativa secondo l'articolo 26 CDI-USA, è chiaro che ulteriori domande di assistenza amministrativa che secondo la dichiarazione vengono esaminate e trattate direttamente in virtù dell'articolo 26 CDI-USA possono riguardare soltanto casi classici di frode fiscale. La dichiarazione ha così fondamentalmente – contrariamente alla portata attribuita prima del 21 gennaio 2010 – soltanto un significato a livello formale, poiché permette di esaminare e trattare domande di assistenza amministrativa anche senza bisogno di fornire i nomi delle persone interessate. Dal punto di vista materiale – oltre a rinviare alla vigente CDI-USA, comunque in vigore – la dichiarazione può avere soltanto il significato di indicare la disponibilità della Svizzera a negoziare un accordo analogo in un caso equivalente a quello di UBS SA, ossia in un caso altrettanto grave dal profilo quantitativo e qualitativo. Se in una simile ipotesi, la parte statunitense dovesse chiedere assistenza amministrativa per casi di sottrazione d'imposta grave e continuata – il che, vista l'interpretazione data all'articolo 26 CDI-USA da parte degli Stati Uniti, è presumibile – l'accordo negoziato dovrebbe essere anch'esso sottoposto all'approvazione delle Camere federali.

Complessivamente, la dichiarazione della Svizzera ha quindi un duplice significato: in primo luogo la Svizzera è disposta a esaminare e trattare secondo la CDI-USA vigente altre domande senza indicazione esplicita dei nomi; in secondo luogo, in un caso equivalente essa è disposta a negoziare un accordo di assistenza amministrativa analogo.

9 Ripercussioni finanziarie

9.1 Costi dell'Accordo del 19 agosto 2009

Viste le particolari condizioni legate al tempo a disposizione e all'entità del lavoro da svolgere, la procedura di assistenza amministrativa può essere affrontata solo con una speciale organizzazione di progetto all'AFC. L'organizzazione di progetto da noi istituita consiste in un comitato di direzione, una direzione del progetto, 40 giuristi reclutati all'interno dell'Amministrazione e 30 specialisti (al massimo) di un'azienda contabile. I costi per il personale ammontano a circa 31,1 milioni di franchi, oltre a 5,7 milioni di franchi per le spese generali (EED, costi legati alla logistica). Per i negoziati si calcolano almeno altri 3,2 milioni di franchi (in particolare per l'impiego del personale dell'Amministrazione federale generale). Nel complesso i costi per l'Amministrazione federale della procedura di assistenza amministrativa secondo l'Accordo del 19 agosto 2009 ammontano a circa 40 milioni di franchi.

Altri costi sono a carico del Tribunale amministrativo federale per la trattazione dei casi di ricorso relativi all'Accordo (tra l'altro con un aumento temporaneo del numero di posti di giudice e di cancelliere conformemente all'ordinanza dell'Assemblea federale del 25 settembre 2009¹¹ concernente l'aumento temporaneo del numero dei posti di giudice nel Tribunale amministrativo). Per il 2009 è stato approvato un credito supplementare di 1,3 milioni di franchi, per il 2010 sono stati preventivati 4,1 milioni di franchi e per il 2011 4 milioni di franchi, anche se i costi effettivi dipendono dal numero di ricorsi da trattare concretamente. Come detto in precedenza, finora è stato fatto ricorso contro un numero di casi molto inferiore al previsto.

9.2 Possibilità di addossare le spese dell'Accordo a UBS SA

Il 14 aprile 2010 il nostro Consiglio ha deciso di sottoporre al Parlamento un disegno di decreto federale che addossa a UBS SA i costi relativi all'Accordo del 19 agosto 2009.

10 Rapporto con il programma di legislatura

Il progetto non è annunciato né nel messaggio del 23 gennaio 2008¹² sul programma di legislatura 2007-2011 né nel decreto federale del 18 settembre 2008¹³ sul programma di legislatura 2007-2011. A quel momento non era prevedibile il conflitto giuridico e di sovranità con gli Stati Uniti nel caso UBS SA.

¹¹ RS 173.322

¹² FF 2008 597

¹³ FF 2008 7469

11 Costituzionalità

11.1 Competenza per l'approvazione

La Confederazione è competente degli affari esteri (art. 54 Cost.). Conformemente all'articolo 184 capoverso 2 Cost., il Consiglio federale cura gli affari esteri salvaguardando i diritti di partecipazione dell'Assemblea federale.

Secondo l'articolo 166 capoverso 2 secondo periodo Cost., l'Assemblea federale approva i trattati internazionali; sono esclusi quelli la cui conclusione è di competenza del Consiglio federale in virtù della legge o di un trattato internazionale. Una base legale per la conclusione autonoma di trattati internazionali di portata limitata da parte del Consiglio federale si trova nell'articolo 7a LOGA.

Come detto, per i negoziati con gli Stati Uniti il nostro Consiglio si è basato su un'interpretazione del diritto secondo cui il contenuto dell'Accordo, ovvero la prestazione di assistenza amministrativa, in particolare in determinati casi di sottrazione d'imposta grave e continuata, si situa nell'ambito di quanto ammesso dalla vigente CDI-USA. Ci siamo di conseguenza ritenuti autorizzati a concludere autonomamente l'Accordo conformemente all'articolo 7a capoverso 2 lettere b e c LOGA.

Dopo che il Tribunale amministrativo federale ha deciso invece il 21 gennaio 2010 che la sottrazione d'imposta grave e continuata non rientra nella nozione di «truffe e delitti analoghi», la situazione iniziale è cambiata. Il Protocollo d'emendamento dell'Accordo e l'Accordo riveduto che sottoponiamo al Parlamento per approvazione costituiscono un trattato internazionale applicabile in modo autonomo che non va più qualificato come accordo interpretativo: esso fornisce, ai fini della domanda di assistenza amministrativa nel caso UBS SA, allo stesso livello della CDI-USA, un'interpretazione autentica e vincolante della nozione di «truffe e delitti analoghi» ai sensi dell'articolo 26 CDI-USA. Con l'Accordo riveduto viene così data ai fini delle fattispecie in questione un'interpretazione autentica di una nozione ripresa dall'Accordo di base, che prevale rispetto a qualsiasi altra interpretazione dell'articolo 26 CDI-USA in virtù della norma di conflitto sancita esplicitamente secondo cui la *lex posterior* prevale sulla *lex specialis*. Conformemente all'articolo 166 capoverso 2 Cost., l'approvazione di questo trattato internazionale è di competenza dell'Assemblea federale.

11.2 Retroattività

L'Accordo del 19 agosto 2009 riguarda fattispecie che risalgono al passato (periodi fiscali 2001-2008). Bisogna chiedersi se l'Accordo prevede una retroattività inammissibile dal profilo costituzionale o del diritto internazionale. È incontestato che nel diritto internazionale non esiste un divieto di retroattività. Dal momento che l'assistenza amministrativa e giudiziaria è qualificata come diritto procedurale, il divieto di retroattività non è applicabile (per l'assistenza amministrativa cfr. le decisioni del Tribunale federale 2A.233/2003 consid. 1 del 22 dicembre 2003 e 2A.250/2001 del 6 febbraio 2002, per l'assistenza giudiziaria cfr. DTF 123 II 134 consid. 5b/bb e 112 Ib 576 consid. 2). In questo settore non si pone il problema della retroattività in senso proprio (non permessa), o in senso lato (di per sé ammissibile), dal momento che il nuovo diritto può essere applicato anche ai procedimenti in

corso, o per lo meno a fattispecie di diritto materiale che risalgono al passato. In questo senso, nel settore degli accordi per evitare le doppie imposizioni secondo lo standard OCSE e senza una diversa disposizione transitoria, è usuale che le domande di assistenza amministrativa secondo il nuovo accordo possano riferirsi anche a periodi fiscali antecedenti. La CDI-USA riveduta prevede ad esempio una disposizione transitoria diversa per escludere una richiesta di informazioni retroattiva per il periodo precedente la firma dell'Accordo. Nel presente caso il diritto materiale vigente per le persone interessate dall'Accordo di assistenza amministrativa non subisce modifiche: il diritto fiscale americano che nel periodo 2001–2007 è stato violato dalle persone interessate dalla domanda di assistenza amministrativa degli Stati Uniti, nel senso che esse non hanno dichiarato per molti anni il loro ingente patrimonio depositato in Svizzera, non subisce modifiche a causa dell'Accordo del 19 agosto 2009.

11.3 Obbligo di referendum

Secondo l'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost., i trattati internazionali sottostanno a referendum facoltativo se comprendono disposizioni importanti che contengono norme di diritto o per l'attuazione dei quali è necessaria l'emanazione di leggi federali. Nel caso dell'Accordo del 19 agosto 2009 e del Protocollo d'emendamento del 31 marzo 2010 non si tratta di un accordo volto a disciplinare la futura assistenza amministrativa tra la Svizzera e gli Stati Uniti nel settore della sottrazione d'imposta grave e continuata. Il suo obiettivo è, infatti, quello di risolvere il grave conflitto giuridico e di sovranità con gli Stati Uniti. Come illustrato in precedenza, l'Accordo statuisce, tra le altre cose, in modo vincolante un'interpretazione precisa di un termine, ma soltanto per un'unica domanda di assistenza amministrativa riguardante una cerchia concretamente definita di circa 4450 clienti di UBS SA. L'Accordo ha quindi soltanto un'importanza generale e concreta e non un'importanza generale e astratta. Inoltre l'Accordo è a tempo determinato e, una volta adempito con il raggiungimento degli obiettivi fissati non espleta più alcun effetto per l'assistenza amministrativa futura con gli Stati Uniti. L'assistenza amministrativa in senso generale e astratto è disciplinata dalla CDI-USA riveduta del 23 settembre 2009. Dal profilo materiale la portata della CDI-USA riveduta (sottoposta al referendum facoltativo) è molto più ampia di quella dell'Accordo del 19 agosto 2009, poiché contempla anche i casi di sottrazione d'imposta semplice. Inoltre, a differenza dell'Accordo del 19 agosto 2009, la CDI-USA si applicherà a un numero indefinito di casi in situazioni future non definite.

Per i motivi menzionati il decreto federale sull'approvazione dell'Accordo del 19 agosto 2009 e del Protocollo d'emendamento del 31 marzo 2010 non comprende disposizioni importanti che contengono norme di diritto e quindi non va sottoposto al referendum facoltativo.

Allegato:

Versione consolidata dell'Accordo nella RS 0.672.933.612 (stato 31 marzo 2010)

