

Discipline fiscali di contrasto all'indebita allocazione territoriale e all'occultamento dei capitali

* * * *

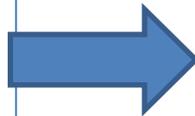
Filippo Dami – Università degli Studi di Siena
Siena, 27 luglio 2018

Lo strumento essenziale per assicurare il contrasto alla indebita allocazione territoriale e all'occultamento di capitali è rappresentata dalla **cooperazione internazionale**



- ✓ VI SONO PROCEDURE DIRETTE AD ACCERTARE LA POSIZIONE FISCALE DEL CONTRIBUENTE CHE POSSA AVERE INTERESSI TRANS-NAZIONALI E CHE SERVONO ANCHE AD ASSICURARE IL CORRETTO RIPARTO DELLA GIURISDIZIONE IMPOSITIVA
- ✓ VI SONO PROCEDURE CHE CONSENTONO AD UNO STATO DI ATTUARE LA PRETESA IMPOSITIVA ANCHE OLTRE I PROPRI CONFINI (ATTRAVERSO LA RECIPROCA ASSISTENZA DEGLI STATI NELE PROCEDURE DI RISCOSSIONE)

IL RUOLO DELLA COPERAZIONE INTERNAZIONALE E' OGGI RILEVANTE ED EFFICACE E MOLTO PIU' INCISIVO RISPETTO AL PASSATO



LA CRISI ECONOMICA DI QUESTI ANNI HA PORTATO GLI STATI A NON TOLLERARE PIU' I «PRIVILEGI» DI ALCUNI DI ESSI VISTA LA STRETTA NECESSITA' DI RECUPERARE LE RISORSE PUBBLICHE NECESSARIE A SOSTENERE LE POLITICHE DI CONTENIMENTO DEGLI EFFETTI DELLA CRISI STESSA, E QUESTO, SU SPINTA DEGLI USA, HA RAFFORZARE L'APPROCCIO MULTILATERALE ALPROBLEMA (NON PIU' RAPPORTO TRA DUE STATI MA TRA PIU' STATI) . Il segreto bancario di fatto è tramontato.

Lo scambio di informazioni

- ✓ E' lo strumento attraverso il quale due o più stati mettono tra loro a disposizione i dati, le notizie, gli elementi documentali relativi alla posizione di un determinato soggetto al fine di ricostruire correttamente la sua posizione fiscale
 - ✓ L'Italia ha una spiccata sensibilità al riguardo e lo scambio di informazioni è disciplinato in numerose (oltre 100) convenzioni internazionali
- ✓ Recentemente, sulla scia della nuova sensibilità di cui si è detto, tali accordi sono stati sottoscritti con Paesi sino a pochi anni fa ritenuti non collaborativi (Monaco, Svizzera, Singapore, Hong Kong,....)
- ✓ Il modello di riferimento è quello elaborato dall'OCSE (i c.d. TIEA – Tax Information Exchange Agreements)
- ✓ Ulteriori obblighi di cooperazione per l'Italia discendono dalla Convenzione Multilaterale sulla Reciproca Assistenza in materia fiscale del 1988 e dalla Direttiva 16/2011/CE del 7 dicembre 2010, entrata in vigore il 1à gennaio 2013 e infine modificata dalla Direttiva 2014/107/CE che ha recepito la prassi degli accordi FACTA (con le conseguenti imposizioni di raccolta di informazioni da parte degli intermediari finanziari e la messa a disposizione automatica delle stesse agli Stati interessati)
- ✓ In casi di conflitto deve prevalere l'applicazione dello strumento che assicura la maggiore e più efficace collaborazione

I metodi per lo scambio di informazioni

- ✓ Il modello OCSE non menziona particolari metodi di scambio di informazioni la cui definizione è quindi lasciata alla definizione pattizia tra gli stati
- ✓ Vi sono ipotesi di verifiche simultanee, partecipazione di funzionari dell'amministrazione finanziaria di uno Stato alle attività istruttorie svolte nell'altro Stato, allo scambio di documenti ecc.

METODI

LO SCAMBIO SU RICHIESTA

LO SCAMBIO SPONTANEO

LO SCAMBIO AUTOMATICO

Lo scambio SU RICHIESTA

- ✓ E' lo strumento più diffuso. L'amministrazione fiscale di uno Stato chiede formalmente a quella di un altro Stato di trasmettere i dati in suo possesso riferiti ad un determinato soggetto
- ✓ Lo Stato al quale la richiesta è rivolta, se non ha le informazioni richieste, deve attivarsi per reperirle
- ✓ Il Commentario al Modello OCSE impone domande circostanziate e sono vietate le c.d. *fishing expeditions* cioè le richieste «*esplorative*»
 - ✓ Non possono formularsi richieste di gruppi indistinti di contribuenti
- ✓ Recentemente questo limite è stato attenuato e le richieste «di gruppo» sono ammesse se il gruppo è delimitato: sembra possibile chiedere le informazioni, ad esempio, di tutti coloro che hanno chiuso un rapporto di conto corrente dopo una determinata data (rilevanza per controlli post procedure di c.d. *voluntary disclosure*)
- ✓ Questa evoluzione si vede in alcuni accordi recentemente stipulati dall'Italia dove vi sono regole speciali che disciplinano proprio queste richieste «di gruppo» (es. accordi con Svizzera, Principato di Monaco, Liechtestein)

Lo scambio SPONTANEO

- ✓ Modalità poco diffusa
- ✓ In questa ipotesi non c'è alcuna richiesta di uno Stato verso l'altro
- ✓ Si ha questa ipotesi quando l'amministrazione finanziaria di uno Stato, esercitando i propri controlli, si imbatte in informazioni rilevanti per quella di un altro Stato e collaborativamente gliela invia

Lo scambio AUTOMATICO

- ✓ Si tratta di una modalità che sta assumendo sempre più rilevanza
- ✓ Dal 2008 la comunità internazionale – su sollecitazione degli USA – ha iniziato a considerare lo scambio automatico lo strumento fondamentale per il contrasto alle frodi fiscali
 - ✓ L'OCSE ha così sviluppato appositi modelli costruiti sull'esperienza del FACTA
- ✓ I singoli Stati si impegnano a introdurre norme che impongono agli operatori nazionali (in primo luogo gli intermediari finanziari) di raccogliere i dati «sensibili» ed immetterli in banche dati accessibili da parte di tutte le amministrazioni finanziarie
 - ✓ Questo approccio è stato anche alla base della Direttiva 2014/107/CE
- ✓ Nel nostro ordinamento la disciplina si ritrova nel D.Lgs. 4 marzo 2014 n. 29 integrato dalle previsioni contenute nel D.Lgs. 15 marzo 2017 n. 32

Lo scambio SU RICHIESTA

- ✓ E' lo strumento più diffuso. L'amministrazione fiscale di uno Stato chiede formalmente a quella di un altro Stato di trasmettere i dati in suo possesso riferiti ad un determinato soggetto
- ✓ Lo Stato al quale la richiesta è rivolta, se non ha le informazioni richieste, deve attivarsi per reperirle
- ✓ Il Commentario al Modello OCSE impone domande circostanziate e sono vietate le c.d. *fishing expeditions* cioè le richieste «*esplorative*»
 - ✓ Non possono formularsi richieste di gruppi indistinti di contribuenti
- ✓ Recentemente questo limite è stato attenuato e le richieste «di gruppo» sono ammesse se il gruppo è delimitato: sembra possibile chiedere le informazioni, ad esempio, di tutti coloro che hanno chiuso un rapporto di conto corrente dopo una determinata data (rilevanza per controlli post procedure di c.d. *voluntary disclosure*)
- ✓ Questa evoluzione si vede in alcuni accordi recentemente stipulati dall'Italia dove vi sono regole speciali che disciplinano proprio queste richieste «di gruppo» (es. accordi con Svizzera, Principato di Monaco, Liechtestein)

Limiti all'uso delle informazioni

- ✓ Ogni Stato è obbligato a proteggere la riservatezza delle informazioni ottenute da un altro Stato assicurando le medesime garanzie riconosciute alle informazioni reperite in base alla propria legislazione
- ✓ Lo Stato che fornisce le informazioni non può però imporre limitazioni specifiche al loro uso da parte dello Stato destinatario
- ✓ Particolare cautela si ha per le ipotesi di uso di informazioni di carattere fiscale in collegati procedimenti penali: il riferimento è all'art. 26, par. 2 del Modello OCSE. L'utilizzo per scopi diversi da quello fiscale è ammesso ma solo previa autorizzazione dello Stato che ha trasmesso le informazioni (identica limitazione si ritrova nella Convenzione di Strasburgo sulla reciproca assistenza in materia fiscale e nella Direttiva 2011/16/CE)

La tutela del contribuente

- ✓ Il tema della tutela del contribuente che costituisce «il soggetto» le cui informazioni sono scambiate non ha assunto un ruolo di centralità nelle discussioni riguardanti la disciplina dello scambio
- ✓ Modello OCSE e Convenzione di Strasburgo contengono un richiamo generale al riconoscimento dei diritti e delle tutele che lo Stato richiesto prevede
 - ✓ Le Direttive UE contengono un generico richiamo ai «diritti fondamentali»
 - ✓ Corte di Giustizia – sent. 22 ottobre 2013 Causa C-276/12 – *Sabou* = dalle Direttive sullo scambio di informazioni non discendono diritti immediatamente esercitabili da parte del soggetto sottoposto a controllo perché il diritto di difesa è comunque tutelato nei singoli Stati nella fase successiva alla notifica del relativo avviso di accertamento
- ✓ Anche la Corte di Cassazione è poco garantista – Caso emblematico Cass. nn. 8605 e 8606/2015 in relazione alla c.d. Lista Falciani
 - ✓ Superficiali anche le previsioni dei D.Lgs 29/2014 e 32/2017