

Evasione fiscale

L'accordo sullo scambio di informazioni Isola di Man-Italia

In data 16 settembre 2013, l'Italia e l'Isola di Man hanno firmato l'accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale sulla base del Modello TIEA (Tax Information Exchange Agreement), predisposto in sede OCSE nell'aprile 2002. Il trattato firmato si inserisce nell'ambito degli accordi internazionali volti a contrastare il fenomeno dell'evasione fiscale e a favorire la cooperazione tra le Amministrazioni finanziarie mediante lo scambio di informazioni in materia fiscale.

di Piergiorgio Valente - Valente Associati GEB Partners

Il Modello di TIEA dell'OCSE del 2002 e il TIEA Italia-Isola di Man

Al fine di disciplinare lo scambio di informazioni in materia fiscale tra Paesi tra i quali non sono in vigore convenzioni contro le doppie imposizioni, l'OCSE ha elaborato, nell'aprile del 2002, il cd. Modello di "Tax Information Exchange Agreement" (di seguito, "TIEA").

Lo scopo di tale modello è promuovere la cooperazione in materia fiscale, agevolando lo scambio di informazioni tra le autorità competenti degli Stati contraenti. Ad oggi risultano sottoscritti quasi 800 TIEAs tra i Paesi di tutto il mondo.

Il TIEA, pur non avendo carattere vincolante ("*is not a binding instrument*"), è allo stesso tempo strumento multilaterale e modello per la conclusione di accordi bilaterali sullo scambio di informazioni in materia fiscale. Mentre la versione multilaterale non fornisce propriamente un modello di accordo, ma costituisce la base per un "*integrated bundle of bilateral treaties*", la versione bilaterale, invece, fornisce un vero e proprio modello per la negoziazione e conclusione di *agreements* bilaterali sullo scambio di informazioni.

Il TIEA fissa uno *standard* minimo da raggiungere per ottenere un effettivo scambio di informazioni "*for the purposes of the OECD's initiative on harmful tax practices*".

Per quanto riguarda le singole disposizioni contenute nel Modello di TIEA dell'OCSE - al quale peraltro il TIEA sottoscritto dall'Italia e dall'Isola di Man fa riferimento - particolare importanza rivestono le previsioni cui all'art. 5, il quale disciplina lo scambio di informazioni su richiesta, presentando molteplici analogie con quanto previsto dall'art. 26 del Modello di Convenzione contro le doppie imposizioni dell'OCSE (di seguito, "*Modello OCSE*").

Tali analogie riguardano i paragrafi 2 e 4 dell'art. 5 del Modello di TIEA, riproposto, senza sostanziali modifiche, nel TIEA sottoscritto dall'Italia e dall'Isola di Man. Il paragrafo 2 prevede l'obbligo dello Stato richiesto di utilizzare i poteri di cui dispone per raccogliere le informazioni (richieste), anche qualora le stesse non siano rilevanti per i suoi propri fini fiscali interni. Il paragrafo 4 estende l'obbligo dello scambio di informazioni anche a quelle detenute da una banca o da altra istituzione finanziaria, nonché da soggetto che opera in qualità di agente o fiduciario. In particolare, la lettera b) del paragrafo 4 estende l'obbligo dello scambio di informazioni a quelle riguardanti la proprietà delle società e delle altre entità giuridiche ivi menzionate.

L'analogia è particolarmente evidente se si confronta il paragrafo 5 del Commentario all'art. 26 del Modello OCSE con il paragrafo 57 del Commentario all'art. 5 del Modello di TIEA. Secondo il primo, lo *standard* di "*prevedibile rilevanza*" è diretto a permettere la massima estensione possibile dello scambio

di informazioni in materia fiscale e, nel contempo, a chiarire che gli Stati contraenti non sono liberi di intraprendere "spedizioni di pesca" ("fishing expeditions") ovvero di richiedere informazioni che difficilmente saranno rilevanti con riferimento ai profili fiscali del contribuente. Il secondo, analogamente, evidenzia l'importanza dell'espressione "foreseeable relevance" quale condizione procedurale diretta a evitare il fenomeno delle "spedizioni di pesca".

Secondo la definizione fornita dall'OCSE, lo scambio di informazioni su richiesta si ha allorché uno Stato contraente richiede all'altro (cd. "Stato richiesto") informazioni fiscali specifiche relative ad un dato contribuente, purché prevedibilmente rilevanti per l'applicazione della legge interna dello Stato richiedente.

Prima di avanzare una richiesta, lo Stato richiedente è tenuto a utilizzare tutti i mezzi a disposizione sul proprio territorio per ottenere le informazioni. La richiesta dovrebbe essere il più possibile dettagliata e circostanziata: ciò consente allo Stato richiesto di procedere alla raccolta e alla successiva trasmissione delle informazioni nel più breve tempo possibile.

Un'altra disposizione normativa di particolare interesse è l'art. 7 del TIEA Italia-Isola di Man (redatto sulla base del Modello di TIEA dell'OCSE), il quale individua i casi in cui lo Stato richiesto può legittimamente rifiutarsi di fornire le informazioni allo Stato richiedente. In generale, si fa riferimento alle ipotesi di segreto commerciale e professionale e ai casi di violazione del principio di non discriminazione.

Gli accordi sullo scambio di informazioni stipulati dall'Isola di Man e dall'Italia

Al fine di verificare l'effettiva attuazione, da parte degli Stati della comunità internazionale, degli obblighi assunti con la sottoscrizione degli accordi specifici sullo scambio di informazioni ("TIEAs" o convenzioni contro le doppie imposizioni che includono la versione 2005 dell'art. 26 del Modello OCSE), il "Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes" ha istituito il cd. processo di "peer review", il quale si svolge in due fasi:

- in un primo momento, la verifica ha ad oggetto la sussistenza di un sistema normativo-regolamentare interno adeguato ad un'effettiva cooperazione in ambito fiscale ("phase 1 review"); e
- in una fase successiva, la verifica riguarda la concreta implementazione degli *standards* di trasparenza e scambio di informazioni, previsti a livello normativo-regolamentare ("phase 2 review").

L'attività di verifica si conclude con la pubblicazione, da parte dell'OCSE, di rapporti specifici sulle risultanze delle indagini effettuate ("Peer Review Reports") [Per approfondimenti, cfr. Valente P., "Pubblicati i rapporti OCSE sulla trasparenza dei sistemi fiscali di 13 Paesi", in "Il quotidiano IPSOA", 6 agosto 2013].

Nel *Peer Review Report* dell'Isola di Man, pubblicato in data 11 giugno 2011, si evidenzia che:

- i meccanismi per l'accesso alle informazioni dei contribuenti da parte dell'Amministrazione finanziaria locale sono in linea con gli *standards* internazionali;
- lo scambio di informazioni in materia fiscale è garantito sulla base del Modello di TIEA e del Modello OCSE.

Negli ultimi mesi, l'Isola di Man ha sottoscritto diversi accordi per lo scambio di informazioni. In particolare:

- in data 28 agosto 2013, l'Isola di Man e la Svizzera hanno firmato, a Londra, l'accordo per lo scambio di informazioni sulla base del Modello di TIEA dell'OCSE;

- in data 16 settembre 2013 (dieci giorni dopo il vertice del G20 di San Pietroburgo del 5 e 6 settembre 2013), l'Isola di Man ha firmato a Londra due nuovi accordi sullo scambio di informazioni in materia fiscale sulla base del Modello di TIEA, rispettivamente con l'Italia e il Lesotho.

Gli ultimi due accordi si aggiungono ai 40 già conclusi dall'Isola di Man, fra i quali 11 convenzioni contro le doppie imposizioni e 29 TIEAs.

Alla data del 19 settembre 2013, l'Isola di Man ha sottoscritto 31 TIEAs e sono in atto negoziazioni con la Spagna per la stipula di un accordo specifico sullo scambio di informazioni.

Alla medesima data, l'Italia ha sottoscritto n. 7 TIEAs con i seguenti Paesi:

- Bermuda (23 aprile 2012);
- Isole Cayman (3 dicembre 2012);
- Isole Cook (17 maggio 2011);
- Gibilterra (2 ottobre 2012);
- Guernsey (5 settembre 2012);
- Jersey (13 marzo 2012);
- Isola di Man (16 settembre 2013).