

LOTTA ALL'EVASIONE FISCALE- 21 MAGGIO 2014 ORE 06:00

## Scambio di informazioni: sottoscritto l'accordo Svizzera-San Marino

*Piergiorgio Valente - Caterina Alagna - Valente Associati GEB Partners*

Svizzera e San Marino hanno sottoscritto l'accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale sulla base del Modello di TIEA (Tax Information Exchange Agreement), predisposto in sede OCSE nell'aprile 2002. Il TIEA Svizzera-San Marino 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 un effettivo scambio di informazioni.

Con l'obiettivo 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 (TIEA)**.

Scopo del Modello è quello di promuovere la **cooperazione in materia fiscale**, agevolando lo **scambio di informazioni** tra le autorità competenti degli Stati contraenti. Ad oggi, sono circa un migliaio i TIEAs firmati tra i Paesi di tutto il mondo.

Il TIEA, pur non avendo carattere vincolante è, al contempo, **strumento multilaterale** e modello per la **conclusione di accordi bilaterali** sullo scambio di informazioni in materia fiscale. Mentre la versione multilaterale non rappresenta propriamente un modello di accordo, ma costituisce la base per un "integrated bundle of bilateral treaties", la versione bilaterale, invece, rappresenta un vero e proprio punto di riferimento per la negoziazione e conclusione di agreements bilaterali sulla cooperazione amministrativa in materia fiscale.

Con riguardo alle singole disposizioni contenute nel Modello di TIEA dell'OCSE – al quale peraltro il TIEA sottoscritto dalla Svizzera e da San Marino 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.

Tali analogie riguardano i paragrafi 2 e 4 dell'art. 5 del Modello di TIEA, riproposto nel TIEA sottoscritto dalla Svizzera e da San Marino.

Il paragrafo 2 dell'art. 5 del TIEA in commento 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 del medesimo articolo 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** tra l'art. 26 del Modello OCSE e l'art. 5 del Modello di TIEA (e del **TIEA Svizzera-San Marino**) 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".

Il concetto di “foreseeable relevance” delle informazioni richieste è riproposto nel paragrafo 5 dell’art. 5, nonché nell’art. 1 del TIEA Svizzera-San Marino.

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, sempre che non comportino “**difficoltà sproporzionate**” (cfr. il paragrafo 1 dell’art. 5 del TIEA Svizzera-San Marino). 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. 6 del TIEA Svizzera-San Marino (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 seguenti ipotesi:

- contrarietà della richiesta alle disposizioni dell’accordo;
- esistenza di segreto commerciale e professionale;
- contrarietà all’ordine pubblico;
- violazione del principio di non discriminazione.

Il TIEA Svizzera-San Marino, in analogia con quanto previsto dal Modello di TIEA dell’OCSE, contiene altresì una disposizione sulla **riservatezza**, a tutela delle informazioni scambiate.

La sottoscrizione dell’accordo rappresenta un significativo passo in avanti nei rapporti tra i due Paesi e, nel dettare un framework per una effettiva cooperazione amministrativa in materia fiscale tra le Amministrazioni finanziarie coinvolte, apre “nuove prospettive per gli operatori economici sammarinesi e svizzeri nello sviluppo delle relazioni economiche e commerciali”.

## Gli accordi sullo scambio di informazioni stipulati dalla Svizzera e da San Marino

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 dell’OCSE ha istituito il cd. **processo di “peer review”**, il quale si svolge in **due fasi**:

- in un primo momento, la verifica (del rispetto degli standard di trasparenza da parte dei singoli Stati) 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 (cd. “Peer Review Reports”).

Nel Peer Review Report della **Svizzera**, pubblicato nel giugno 2011, si evidenzia come il Paese abbia compiuto notevoli progressi sul versante dello scambio di informazioni, malgrado non tutti gli agreements bilaterali dallo stesso sottoscritti siano in linea con gli standard di trasparenza dettati dall’OCSE.

Per quanto riguarda **San Marino**, nel Supplementary Peer Review Report del 2011 si rileva 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 sufficientemente garantito da disposizioni (convenzionali e unilaterali) in linea con quelle del Modello di TIEA e del Modello OCSE.

Negli ultimi mesi, sia la Svizzera che San Marino hanno sottoscritto diversi accordi specifici sullo scambio di informazioni (TIEA). In particolare si segnalano:

(con riferimento alla Svizzera)

- il TIEA con l'Isola di Man del 28 agosto 2013;

- il TIEA, rispettivamente, con Guernsey e con Jersey del 17 settembre 2013;

(con riferimento a San Marino)

- il TIEA con l'Indonesia del 25 settembre 2013;

- il TIEA con la Cina del 9 luglio 2012;

- il TIEA con l'Irlanda del 4 luglio 2012;

- il TIEA con la Polonia del 31 marzo 2012.