SECONDA PARTE

COOPERAZIONE INTERNAZIONALE IN MATERIA FISCALE

08.06.2015/rg
paolo.bernasconi@pblaw.ch

ROGATORIE DA PARTE DI AUTORITÀ FISCALI ESTERE

procedura preliminare secondo il diritto svizzero

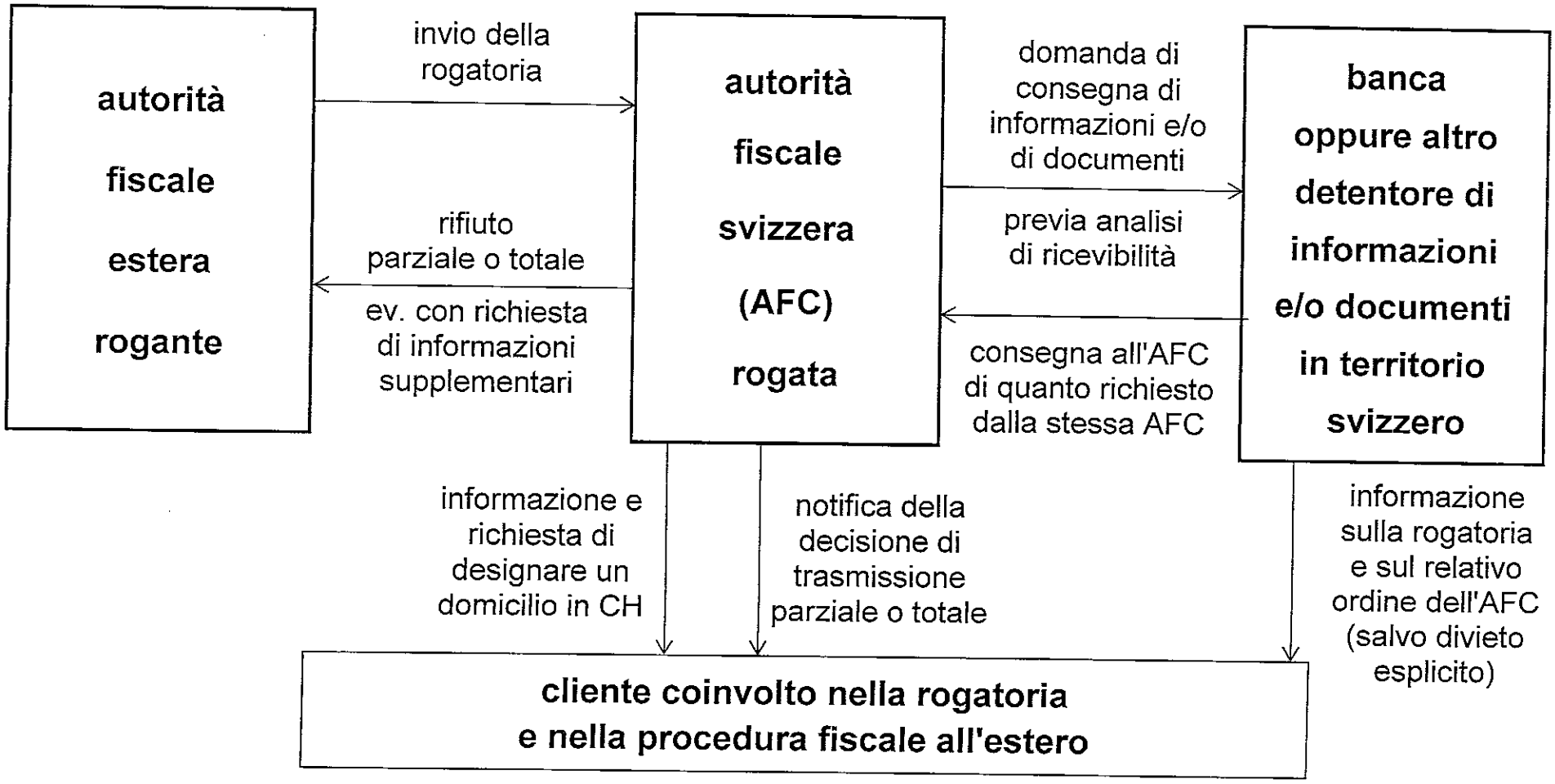


TABELLA 482

P. Bernasconi – 13.10.2016/cf
paolo.bernasconi@pblaw.ch

ROGATORIE DA PARTE DI AUTORITÀ FISCALI ESTERE

procedura decisionale secondo il diritto svizzero

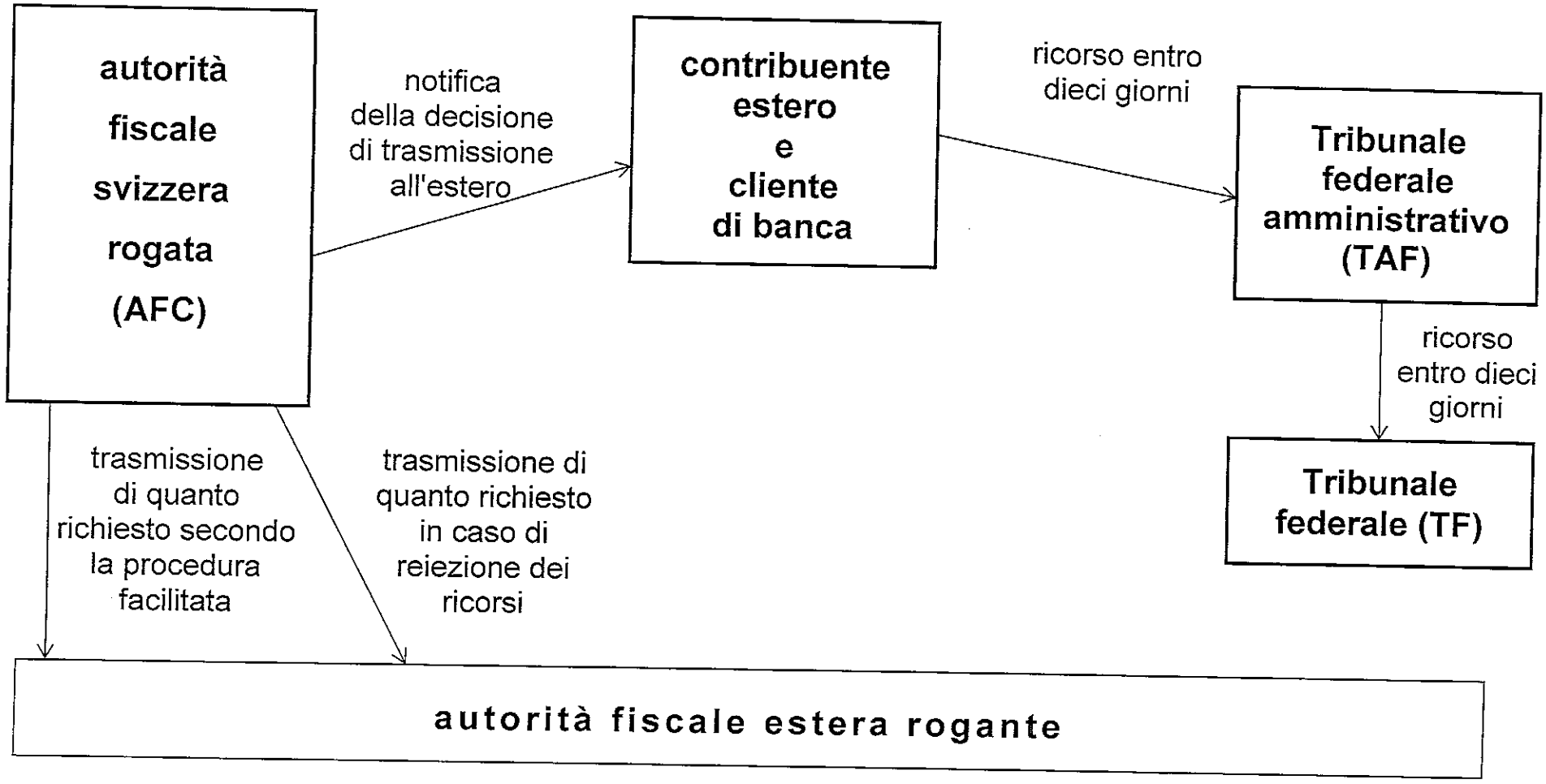


TABELLA 483

Paolo.Bernasconi@pblaw.ch
15.09.2016/cf/rg

DOMANDE RAGGRUPPATE BASE LEGALE (*)

I. NORME DELLA LAAF (LEGGE FEDERALE SULL'ASSISTENZA AMMINISTRATIVA INTERNAZIONALE IN MATERIA FISCALE) del 28.9.2012, in vigore dal 1.02.2013 (**)

Art. 3 Definizioni

c.[1] *domanda raggruppata:* una domanda di assistenza amministrativa con la quale si richiedono informazioni su più persone che hanno agito secondo lo stesso modello di comportamento e sono identificabili in base a indicazioni precise.

[1] Introdotta dal n. I della LF del 21 mar. 2014, in vigore dal 1° ago. 2014 (RU **2014** 2309; FF **2013** 7203).

Art. 14 Informazione delle persone legittimate a ricorrere

[1] L'AFC informa la persona interessata in merito agli elementi essenziali della domanda.[1]

[2] L'AFC informa in merito al procedimento di assistenza amministrativa le altre persone che, in base agli atti, deve presumere legittimate a ricorrere secondo l'articolo 19 capoverso 2.[2]

[3] Se una persona ai sensi del capoverso 1 o 2 (persona legittimata a ricorrere) risiede all'estero, l'AFC chiede al detentore delle informazioni di invitare tale persona a designare un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni in Svizzera. Essa stabilisce un termine per la designazione del rappresentante autorizzato.

[4] L'AFC può informare direttamente la persona legittimata a ricorrere residente all'estero, sempre che l'autorità richiedente acconsenta esplicitamente a questo modo di procedere nel singolo caso.

[5] Se una persona legittimata a ricorrere non è raggiungibile, l'AFC la informa della domanda per il tramite dell'autorità richiedente o mediante pubblicazione nel Foglio federale. Essa la invita a designare un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni. Stabilisce un termine per la designazione del rappresentante autorizzato.

[1] Nuovo testo giusta il n. I della LF del 21 mar. 2014, in vigore dal 1° ago. 2014 (RU **2014** 2309; FF **2013** 7203).
[2] Nuovo testo giusta il n. I della LF del 21 mar. 2014, in vigore dal 1° ago. 2014 (RU **2014** 2309; FF **2013** 7203).

(*) Bernasconi Paolo / Simone Schürch, *Fishing expedition e rogatorie di gruppo nella cooperazione internazionale con la Svizzera in materia fiscale. Norme e prassi recenti ed imminenti* (a cura di Guglielmo Maisto), in: Rivista di diritto tributario, Fasc. 6 - 2015, Milano, p. 109-187
(**) Cfr. la sentenza di principio del Tribunale federale 2C_276/2016 datata 16.9.2016

Art. 14*a*[1] Informazione in caso di domande raggruppate

[1] Su richiesta dell'AFC, il detentore delle informazioni identifica le persone interessate da una domanda raggruppata.

[2] L'AFC informa della domanda le persone legittimate a ricorrere con sede o domicilio in Svizzera.

[3] Chiede al detentore delle informazioni di informare della domanda le persone legittimate a ricorrere con sede o domicilio all'estero e di invitarle nel contempo a designare un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni in Svizzera.

[4] Mediante pubblicazione in forma anonima nel Foglio federale, informa inoltre le persone interessate da una domanda raggruppata in merito:

a. alla ricezione e al contenuto della domanda;

b. all'obbligo di indicare all'AFC il loro indirizzo svizzero, se hanno sede o domicilio in Svizzera, o un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni in Svizzera, se hanno sede o domicilio all'estero;

c. alla procedura semplificata secondo l'articolo 16; e

d. al fatto che emanerà una decisione finale per ogni persona legittimata a ricorrere che non abbia acconsentito alla procedura semplificata.

[5] Il termine entro il quale indicare l'indirizzo svizzero o il rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni è di 20 giorni; decorre dal giorno successivo alla pubblicazione nel Foglio federale.

[6] Se non può notificare la decisione finale alle persone legittimate a ricorrere, l'AFC la notifica mediante comunicazione in forma anonima nel Foglio federale. Il termine di ricorso decorre dal giorno successivo alla comunicazione nel Foglio federale.

---

[1] Introdotto dal n. I della LF del 21 mar. 2014, in vigore dal 1° ago. 2014 (RU **2014** 2309; FF **2013** 7203).

II. NORME DELL'OAAF (ORDINANZA SULL'ASSISTENZA AMMINISTRATIVA INTERNAZIONALE IN MATERIA FISCALE) del 20.8.2014, in vigore dal 1.8.2014

Art. 1 Domande raggruppate

[1] Le domande raggruppate secondo l'articolo 3 lettera c LAAF sono autorizzate per informazioni su fattispecie avvenute dal 1° febbraio 2013.

[2] Sono fatte salve le disposizioni derogatorie della convenzione applicabile nel singolo caso.

Art. 2 Contenuto di una domanda raggruppata

[1] Una domanda raggruppata deve contenere le seguenti indicazioni:

a. una descrizione dettagliata del gruppo oggetto della domanda nonché dei fatti e delle circostanze all'origine della domanda;

b. una descrizione delle informazioni richieste, nonché indicazioni sulla forma nella quale lo Stato richiedente desidera ricevere tali informazioni;

c. lo scopo fiscale per il quale le informazioni sono richieste;

d. i motivi per cui si presuppone che le informazioni richieste si trovino nello Stato richiesto oppure in possesso o sotto il controllo del detentore delle informazioni residente in tale Stato;

e. il nome e l'indirizzo del detentore presunto delle informazioni, se sono noti;

f. un commento del diritto applicabile;

g. un'esposizione chiara e basata su fatti dei motivi per cui si presuppone che i contribuenti del gruppo oggetto della domanda non abbiano rispettato il diritto applicabile;

h. una spiegazione in cui si illustra che le informazioni richieste aiuterebbero a determinare la conformità alla legge dei contribuenti del gruppo;

i. se il detentore delle informazioni o un altro terzo ha contribuito attivamente al comportamento non conforme alla legge dei contribuenti del gruppo, una descrizione di questo contributo;

j. la dichiarazione che la domanda soddisfa le prescrizioni legali e normative nonché la prassi amministrativa dello Stato richiedente, cosicché l'autorità richiedente, qualora esse fossero di sua competenza, possa ricevere tali informazioni in applicazione del suo diritto o nel quadro ordinario della sua prassi amministrativa;

k. la dichiarazione che lo Stato richiedente ha esaurito le fonti di informazione usuali secondo la sua procedura fiscale interna.

[2] Se queste condizioni non sono soddisfatte, l'Amministrazione federale delle contribuzioni lo comunica per scritto all'autorità richiedente, dandole la possibilità di completare per scritto la domanda.

<u>Annesso:</u> Comunicazione dell'AFC - Assistenza amministrativa - del 22.9.2015

Pubblicazioni dei dipartimenti e degli uffici della Confederazione

Comunicazione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) – Assistenza amministrativa

Ai sensi dell'articolo 14*a* capoverso 4 della legge del 28 settembre 2012 sull'assistenza amministrativa fiscale (LAAF, RS *651.1*), l'AFC comunica quanto segue:

1. Con lettera del 23 luglio 2015, il Belastingdienst/Central Liaison Office Almelo, Paesi Bassi, ha richiesto all'AFC assistenza amministrativa conformemente all'articolo 26 della Convenzione del 26 febbraio 2010 tra la Confederazione Svizzera e il Regno dei Paesi Bassi per evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito (CDI CH-NL, RS *0.672.963.61*).

   L'autorità estera richiede informazioni in merito a persone fisiche non identificate che, nel periodo dal 1° febbraio 2013 al 31 dicembre 2014, hanno soddisfatto tutti i seguenti requisiti:

   a. la persona era titolare di uno o più conti bancari presso UBS Switzerland AG (in passato UBS AG);
   b. il titolare del conto era domiciliato nei Paesi Bassi (a giudicare dalla documentazione interna della banca);
   c. UBS Switzerland AG ha inviato alla persona titolare del conto una lettera in cui la informava a proposito della disdetta imminente delle relazioni commerciali qualora essa non avesse rispedito all'Istituto bancario, entro il termine dato, il formulario firmato «EU-Fiscalità del risparmio – autorizzazione alla divulgazione volontaria» («EU-Zinsbesteuerung – Ermächtigung zur freiwilligen Offenlegung») o non avesse dimostrato in altro modo all'Istituto bancario di aver rispettato i propri obblighi fiscali;
   d. nonostante la lettera inviata, il titolare del conto non ha consegnato all'Istituto bancario alcun elemento di prova sufficiente concernente il rispetto dei propri obblighi fiscali.

   Sono esclusi dalla trasmissione:

   a. i conti che nel periodo sopra indicato non hanno mai raggiunto un importo pari o superiore a 1500.00 euro,

b. i conti per i quali il titolare del conto ha fornito uno dei seguenti elementi di prova:
   - prova della divulgazione volontaria del conto effettuata in base all'Accordo del 26 ottobre 2004 tra la Confederazione Svizzera e la Comunità europea che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva del Consiglio 2003/48/CE in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi (RS *0.641.926.81*), oppure
   - prova che il titolare del conto ha partecipato al programma olandese di divulgazione volontaria (Voluntary Disclosure Program), oppure
   - prova della dichiarazione del conto alle autorità fiscali dei Paesi Bassi,

c. i conti le cui informazioni sono già state trasmesse al Belastingdienst nell'ambito di un'assistenza amministrativa.

2. Nel caso in cui le persone interessate possiedano un indirizzo in Svizzera, esse sono invitate a comunicarlo all'AFC. Se invece hanno domicilio all'estero, si chiede loro di designare un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni in Svizzera. Il termine entro il quale indicare l'indirizzo svizzero o il rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni è di *20 giorni* e decorre dal giorno successivo alla comunicazione nel Foglio federale.

   L'AFC fa notare che i contitolari di un conto di cui al numero 1, ma che non sono domiciliati nei Paesi Bassi, possono partecipare alla procedura in quanto persone legittimate a ricorrere. Se intendono partecipare alla procedura, sono invitate a comunicare all'AFC entro *20 giorni* dalla presente pubblicazione il loro indirizzo svizzero, qualora risiedano in Svizzera, oppure a designare un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni, qualora risiedano all'estero.

   Il nome e l'indirizzo del rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni in Svizzera o l'indirizzo attuale in Svizzera vanno inviati all'AFC per posta elettronica a:

   administrative.assistance@estv.admin.ch

   oppure per posta all'indirizzo seguente:

   Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
   Eigerstrasse 65
   CH-3003 Berna

3. Le persone interessate così come le persone legittimate a ricorrere possono partecipare alla procedura semplificata ai sensi dell'articolo 16 LAAF. Se acconsentono a trasmettere le informazioni all'autorità richiedente, esse ne informano per scritto l'AFC. Il consenso è irrevocabile. In questi casi, l'AFC chiuderà la procedura trasmettendo le informazioni all'autorità richiedente con l'indicazione d'aver ricevuto il consenso della persona interessata o legittimata a ricorrere.

4. In assenza del consenso da parte della persona interessata o della persona legittimata a ricorrere, l'AFC notificherà a quest'ultima una decisione finale a norma del articolo 17 LAAF. Nel caso in cui tale decisione finale non possa essere notificata, l'AFC la notificherà mediante comunicazione in forma anonima nel Foglio federale (art. 14*a* cpv. 6 LAAF).
5. Per qualsiasi domanda a UBS Switzerland AG, si prega di rivolgersi al loro Customer Service Center Hotline +41 (0)61 276 45 24.
6. La presente pubblicazione avviene anche in lingua inglese conformemente all'allegato.

22 settembre 2015 Amministrazione federale delle contribuzioni

Notification from the Swiss Federal Tax Administration (FTA) – administrative assistance

Based on Art. 14*a* para. 4 of the Federal Act of 28 September 2012 on International Administrative Assistance in Tax Matters (TAAA, SR *651.1*) the FTA makes the following announcement:

1. By letter dated 23 July 2015 the Belastingdienst/Central Liaison Office Almelo, Netherlands, requests the FTA for administrative assistance based on Article 26 of the Convention of 26 February 2010 between the Swiss Confederation and the Kingdom of the Netherlands for the Avoidance of Double Taxation with Respect to Taxes on Income (DTA CH-NL; SR *0.672.963.61*).

   Information is requested concerning natural persons, whose names are unknown and who fulfil all of the following criteria during the time period from 1 February 2013 to 31 December 2014:

   a. The person was an account holder of (an) account(s) with UBS Switzerland AG (former UBS AG);
   b. The account holder had a domicile address in the Netherlands (according to the internal bank documentation);
   c. The account holder was sent a letter by UBS Switzerland AG in which it announced the forced closure of the bank account(s) unless he/she provided the bank with the signed form «EU savings tax – Authorization for the Voluntary Disclosure» («EU-Zinsbesteuerung – Ermächtigung zur freiwilligen Offenlegung») or any other proof of his/her tax compliance;
   d. Despite this letter the account holder did not provide UBS Switzerland AG with sufficient evidence of tax compliance.

   Exempt are the accounts:

   a. where the balance never amounted to € 1,500.00 or more during the period concerned; or
   b. for which the account holder provided one of the following:
      - evidence of disclosure based on the Agreement of 26 October 2004 between the European Community and the Swiss Confederation envisaging measures equivalent to those provided for in Council Directive 2003/48/EC on taxation of the incomes of the saving in the form of payments of interests; or
      - evidence of the account holder's participation in the Dutch Voluntary Disclosure Program (VDP); or
      - evidence of a filed tax return declaring the account with UBS Switzerland AG in the Netherlands;
   c. for which the requested information has already been transmitted to the Belastingdienst in a prior administrative assistance.

2. The persons concerned by the request for administrative assistance are requested to provide the FTA with their Swiss address, provided that they are domiciled in Switzerland, or to designate a representative to receive service in Switzerland, provided that they are domiciled abroad. The deadline within which the Swiss address or the representative to receive service in Switzerland has to be named is *20 days*; the deadline starts running one day after the publication in the Federal Gazette.

   The FTA draws attention to the fact that persons who are jointly owning an account mentioned under number 1, however do not have a domicile address in the Netherlands, can take part in the procedure as a person entitled to appeal. If such a participation is intended, then these persons are also requested to provide the FTA with the details of their current address in Switzerland if they are resident in Switzerland, or the details of a person to receive service in Switzerland, if they resident abroad, within the time period of *20 days*.

   The name and address of the representative to receive service in Switzerland, respectively the current Swiss address is to be communicated to the FTA either vie e-mail to administrative.assistance@estv.admin.ch or via the following address:

   Federal Tax Administration FTA
   Eigerstrasse 65
   CH-3003 Bern

3. According to Article 16 TAAA the persons concerned/persons entitled to appeal have a possibility to participate in the simplified procedure. If by giving their consent in writing for the transmission of the information to the requesting authority to the FTA. This consent is irrevocable. The FTA closes the procedure by transmitting the information to the requesting authority with reference being made to the consent given by the person concerned/person entitled to appeal.

4. If the person concerned/person entitled to appeal does not consent to the simplified procedure the FTA will issue a final decree in accordance with Article 17 TAAA. If the final decree cannot be delivered to the person concerned/person entitled to appeal the FTA will notify the person concerned/person entitled to appeal about the final decree through an anonymous publication in the Federal Gazette (Article 14a para. 6 TAAA).

5. In case of questions concerning UBS Switzerland AG please refer to their customer service center hotline under the following phone number + 41 (0)61 276 45 25.

22 September 2015

Federal Tax Administration

Paolo.Bernasconi@pblaw.ch
15.09.2016/ca/rg

DOMANDE RAGGRUPPATE FRA LA SVIZZERA E L'OLANDA

in base alla DTAF A-8400/2015 datata 21.03.2016[1]

BASE LEGALE	CONTENUTO RELATIVO ALLA IDENTIFICAZIONE DELLA PERSONA OGGETTO DELLA DOMANDA	APPLICABILITÀ DELLE NORME ELENCATE COME BASE LEGALE	
		IN GENERALE	NEL CASO CONCRETO
CDI Svizzera-Olanda (art. 26) secondo il Modello dell'OCSE	Nessuna definizione né norma o condizione specifica salvo quella generale della pertinenza verosimile	SI	SI
Protocollo di applicazione della CDI Svizzera-Olanda (art. XVI lett. b)	"la domanda deve contenere informazioni sufficienti per identificare la o le persone che sono oggetto di un controllo o di una domanda, in particolare il nome"	SI, ma soltanto nella misura in cui sia compatibile con il testo della CDI	NO
Accordo amichevole di interpretazione della CDI Svizzera-Olanda del 31.10.2011	"...l'identificazione può avvenire anche grazie a mezzi diversi dal nome e dall'indirizzo"	SI, ma soltanto nella misura in cui sia compatibile con il testo della CDI	NO

[1] La rogatoria del Fisco olandese del 23.07.2015 venne accolta mediante decisione della AFC datata 25.11.2015, che venne poi annullata mediante la sentenza del TAF datata 21.03.2016, a sua volta cassata mediante sentenza del Tribunale federale 2C_276/2016 datata 16.09.2016.

TABELLA 540

Paolo.Bernasconi@pblaw.ch
15.09.2016/ca/rg

Decreto federale che approva la CDI Svizzera-Olanda datata 17.06.2011	"la Svizzera accoglie una domanda di assistenza amministrativa se è stabilito che non si tratta di una fishing expedition e i Paesi Bassi: a) identificano il contribuente, fermo restando che questa identificazione può essere effettuata anche in altro modo che indicandone il nome e l'indirizzo..."	SI	NO
Art. 14a LAAF Art. 2 OAAF	ammissibilità delle domande raggruppate e relative condizioni	NO	NO, perché il diritto convenzionale pattizio prevale sul diritto interno

Allegati:

- Decreto federale che approva la CDI Svizzera-Olanda datato 17.06.2011
- Articoli pubblicati sul Corriere del Ticino in data 24.09.2015, 09.04.2016, 14.09.2016

TABELLA 540-2

Allegato 1 a Tabella 540

Decreto federale che approva una Convenzione tra la Svizzera e i Paesi Bassi per evitare la doppia imposizione

672.963.6

del 17 giugno 2011 (Stato 9 novembre 2011)

L'Assemblea federale della Confederazione Svizzera,

visti gli articoli 54 capoverso 1 e 166 capoverso 2 della Costituzione federale[1];
visto il messaggio del Consiglio federale del 25 agosto 2010[2],

decreta:

Art. 1

[1] La Convenzione del 26 febbraio 2010[3] tra la Confederazione Svizzera e il Regno dei Paesi Bassi per evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito è approvata.

[2] Il Consiglio federale è autorizzato a ratificarla.

[3] La Svizzera accoglie una domanda di assistenza amministrativa se è stabilito che non si tratta di una «fishing expedition» e i Paesi Bassi:

a. identificano il contribuente, fermo restando che questa identificazione può essere effettuata anche in altro modo che indicandone il nome e l'indirizzo; e

b. indicano, sempre che siano loro noti, il nome e l'indirizzo della persona per cui vi è motivo di ritenere che sia in possesso delle informazioni richieste.

[4] L'Amministrazione federale delle contribuzioni è autorizzata ad adoperarsi per il riconoscimento reciproco dell'interpretazione presentata nel capoverso 3.

[5] Nell'applicazione delle disposizioni di cui al capoverso 3 lettera b, la Svizzera, quale Stato richiesto, bada che i principi di proporzionalità e di praticabilità siano rispettati.

Art. 2

[1] Il Consiglio federale dichiara al Governo dei Paesi Bassi che la Svizzera non concede assistenza amministrativa in materia fiscale se la domanda di assistenza si basa su dati ottenuti illegalmente e che la Svizzera farà in tal caso richiesta di assistenza giudiziaria.

[2] Il Consiglio federale si adopera per ottenere una dichiarazione equivalente dal Governo dei Paesi Bassi.

RU **2011** 4965

1 RS **101**
2 FF **2010** 5057
3 RS **0.672.963.61**

Art. 3

Il presente decreto sottostà a referendum facoltativo (art. 141 cpv. 1 lett. d n. 3 Cost.).

Corriere del Ticino giovedì 24 settembre 2015, p. 40

Allegato a Tabella 540

PAOLO BERNASCONI*

Osservatorio bancario

Rogatorie raggruppate: requisiti e interrogativi

In questi mesi, percorrendo l'Italia da un convegno all'altro, come conferenziere invitato a fianco di tributaristi sia privati che dell'Agenzia delle entrate, lo spauracchio più frequentemente evocato era quello della rogatoria raggruppata. Ciascuno definiva in termini estensivi e restrittivi, a seconda degli interessi che rappresentava. Il Parlamento svizzero ha introdotto questo strumento nella Legge federale sull'assistenza internazionale in materia fiscale (LAAF) descrivendolo come segue: «Una domanda di assistenza amministrativa, mediante la quale si richiedono informazioni su più persone che hanno agito secondo lo stesso modello di comportamento e sono identificabili in base a indicazioni precise». Il Consiglio federale ha limitato l'uso delle domande raggruppate (Gruppenanfragen, demandes regroupées), imponendo ben dodici requisiti.

Il primo laboratorio di prova per le domande raggruppate venne allestito dal Tribunale amministrativo federale, mediante un'ampia quanto accurata giurisprudenza, esaminando le rogatorie raggruppate presentate, manco a dirlo, dal fisco USA in esecuzione della prima concessione in materia effettuata da parte del Parlamento svizzero, in applicazione delle norme esecutive dell'Accordo concluso il 19 agosto 2009 riguardante i clienti USA di UBS. Numerose rogatorie raggruppate vennero accolte nell'interesse di procedimenti fiscali USA, dapprima contro clienti di UBS e, successivamente, anche contro clienti del Credit Suisse, che appartenevano al gruppo di coloro che avevano utilizzato società di domicilio come titolari di conto, riguardo alle quali disponevano del potere di disporre e per le quali non era stato compilato né consegnato il formulario previsto dalla legislazione fiscale USA in base all'emendamento della Convenzione di doppia imposizione con gli USA. Per contro, il Tribunale amministrativo federale respinse alcune rogatorie raggruppate presentate riguardo a contribuenti USA clienti della Banca Julius Bär, considerando per esempio insufficienti gli indizi relativi ad una coppia di clienti che disponeva di carte di credito su un conto presso la banca, intestato ad una società di sede.

Confrontato con la novità storica di questo strumento investigativo, il Parlamento svizzero si preoccupò anzitutto di stabilire perlomeno un limite di carattere temporale: le rogatorie raggruppate possono riguardare esclusivamente fatti successivi al 1. febbraio 2013, ossia alla data in cui entrò in vigore la relativa norma interna di diritto svizzero. Si prevede inoltre che l'assistenza prestata dalle autorità fiscali svizzere allo scopo di eseguire e soddisfare una domanda estera presupponga uno sforzo ragionevole e che sia appunto proporzionato all'obbiettivo perseguito. Di conseguenza, saranno rifiutate domande raggruppate che richiedono indagini presso tutte le banche svizzere o presso tutte le banche di una città o di un cantone, ciò che è riservato alle inchieste per i reati penali più gravi.

Per tutte le forme di procedura nel diritto continentale, la cosiddetta ricerca indiscriminata di prove (fishing expedition), permane vietata. Questa modalità investigativa viola il principio della pertinenza fra l'oggetto di un'indagine ed i mezzi di prova reperibili e disponibili nell'interesse dell'indagine medesima. Il Parlamento svizzero è stato particolarmente restrittivo anche a questo riguardo, prevedendo che, nell'ambito della suddetta LAAF, non si entra nemmeno nel merito di una domanda straniera quando l'autorità fiscale difetta completamente di indizi di infrazione fiscale. Questo criterio della pertinenza verosimile non vale soltanto riguardo al contenuto della domanda estera, bensì anche al contenuto della risposta da parte dell'autorità rogata svizzera, dalla quale è esclusa la «trasmissione di informazioni su persone che palesemente non sono interessate dalla questione oggetto di inchiesta», nonché la trasmissione di «informazioni presumibilmente irrilevanti». Nella

giurisprudenza federale, per esempio, sulla base di queste norme, è già stata rifiutata la trasmissione di informazioni riguardanti persone che disponevano soltanto di una procura su un conto bancario. Per rimanere nella metafora peschereccia, si è quindi passati dalla tradizionale pesca con una o più lenze, che permetteva di eseguire rogatorie fiscali estere solamente riguardo a persone determinate, identificate con il proprio nome oppure attraverso altri mezzi di riconoscimento, all'ammissibilità della pesca con reti che permettono di catturare tutti i pesci appartenenti ad una determinata razza oppure di una determinata dimensione o di un determinato colore. Per contro, rimane vietata la pesca di informazioni o documenti analoga a quella effettuata da quei pescherecci che aspirano tutta l'acqua del mare e tutti gli esseri viventi che vi si trovano. Il fisco USA è stato facilitato nell'allestimento delle rogatorie raggruppate poiché aveva ottenuto da alcuni dirigenti di UBS l'indicazione dei modelli di business praticati a favore di evasori fiscali USA; inoltre, potè incrociare la massa di informazioni raccolta analizzando il contenuto di decine di migliaia di autodichiarazioni fiscali, riguardanti anche il nominativo dei cosiddetti easier – banchieri, fiduciari e avvocati – come pure la massa di informazioni messe a disposizione da parte del centinaio di banche svizzere costrette ad aderire al Non Prosecution Program varato il 29 agosto 2013.

Intanto ci prova anche il Ministero pubblico di Colonia, richiedendo ad una cinquantina di banche di riempire formulari riguardanti clienti tedeschi sospettati di infrazioni fiscali. Per ora chiede soltanto il numero del conto, rinunciando alla richiesta del nome del cliente-contribuente. Forse tenterà di accedervi mediante prossime rogatorie raggruppate.

Veniamo all'Agenzia delle entrate italiana: quante domande raggruppate sarà in grado, in tempi mediamente brevi, di inoltrare al fisco svizzero e di Bahamas, Dubai, Londra, Malta, Monaco, Panama, Singapore, Vaduz e simili? I limiti suddetti dovranno applicarsi alle domande raggruppate indirizzate ad una determinata banca, chiedendo informazioni e documenti riguardo ai clienti che rientrano nelle seguenti categorie di comportamento: coloro che, in tempi sospetti, avessero acquisito la residenza in Ticino, si fossero iscritti all'AIRE, avessero chiuso il conto e/o si fossero trasferiti presso un'altra banca in Svizzera (secondo il modello dei cosiddetti leavers), oppure presso una banca all'estero, per esempio in Romania, oppure emersi in applicazione delle norme svizzere sulla trasparenza societaria in vigore dal 1. luglio scorso. I media hanno riferito del procedimento penale avviato contro un migliaio di clienti del Gruppo Credit Suisse, sottoscrittori di polizze di assicurazione sulla vita che vengono considerate come società interposte ai sensi della legislazione fiscale italiana. Verranno inviate al fisco svizzero rogatorie raggruppate destinate anche al Credit Suisse per ottenere documenti relativamente ai clienti sottoscrittori di queste polizze oppure rogatorie destinate anche a quelle compagnie di assicurazione sulla vita, che furono parimenti estremamente dinamiche nella diffusione di questi prodotti (insurance wrappers) destinati, perlomeno secondo quanto avevano capito i clienti, ad ostacolare il successo di eventuali rogatorie fiscali italiane? Interrogativi già evocati nei convegni italiani, indipendentemente dalla futura approvazione o meno da parte del Parlamento svizzero degli accordi internazionali riguardanti la comunicazione spontanea di informazioni alle autorità fiscali estere rispettivamente lo scambio automatico di informazioni.

Corriere del Ticino, 9 aprile 2016, p. 3

Allegato Tabella 540

PAOLO BERNASCONI*

Osservatorio bancario

Rogatorie di gruppo: l'Olanda, l'Italia e noi

Stop all'Olanda! Significa stop all'Italia? Alla prima rogatoria di gruppo non statunitense, il Tribunale amministrativo federale alza l'asticella: annulla la decisione con cui l'Amministrazione federale delle contribuzioni decise di trasmettere al fisco olandese il saldo dei depositi presso UBS di un contribuente olandese. Una questione così scottante da finire prossimamemnte anche al Tribunale federale. E intanto?

Questa recente sentenza espone i numerosi ostacoli giuridici che deve superare il fisco straniero per ottenere l'esecuzione di una rogatoria di gruppo. In questo caso il fisco olandese non ce l'ha fatta. Tutti si chiedono se, in un caso analogo, il fisco italiano ce l'avrebbe fatta o meno. Infatti, il grimaldello olandese è a disposizione anche del fisco degli altri Paesi: si è partiti dalla circolare inviata da UBS a tutti i clienti sottoposti alla sovranità fiscale di Paesi dell'Unione europea, invitandoli a comprovare la conformità fiscale dei loro depositi. Facile per il fisco olandese presumere che tutti quei clienti che non avessero soddisfatto la circolare suddetta fossero perseguibili per infrazioni fiscali, e appartenessero quindi a quella serie di persone identificabili attraverso l'appartenenza ad un gruppo che avesse messo in atto il medesimo modello di comportamento. Infatti, il 17 luglio 2012, anche la Svizzera, come tutti gli altri Paesi dell'OCSE, accettò di soddisfare le rogatorie del fisco straniero, anche nel caso in cui quest'ultimo non disponesse ancora del nome dell'evasore fiscale, ma lo identificasse esclusivamente mediante l'appartenenza ad un determinato gruppo di persone, così come appunto si definiscono le rogatorie di gruppo.

La sentenza risolve questioni di carattere generale: il modello dell'OCSE non sarebbe applicabile automaticamente a tutti i Paesi se non in quelle parti che costituiscono chiarimento interpretativo. Il fatto che le rogatorie di gruppo siano previste anche dalla legge federale svizzera sulla cooperazione internazionale in materia fiscale, deve comunque tenere conto della volontà espressa dal Parlamento svizzero nell'ambito di ogni specifica convenzione contro la doppia imposizione (CDI), che appunto disciplina le modalità di cooperazione tra il fisco svizzero e il fisco straniero.

Queste argomentazioni, assieme a numerose altre, farebbero propendere per un'applicabilità della sentenza suddetta alle rogatorie di gruppo provenienti da qualsiasi altro Paese. In realtà però, la sentenza si è concentrata sulle modalità di cooperazione previste esclusivamente fra la Svizzera e l'Olanda, non solo secondo la relativa norma della CDI, bensì anche secondo il protocollo di applicazione della convenzione medesima e anche secondo la relativa dichiarazione d'intenti. Ciò significa che la sentenza suddetta, da questo punto di vista, vale soltanto nei confronti di quei Paesi che abbiano stipulato con la Svizzera una norma identica a quella stipulata con l'Olanda.

Per quanto riguarda l'Italia, è pertanto necessario raffrontare il protocollo della CDI olandese (e precisamente l'art. XVI, lett. b (i)) con l'analogo, ma non identico, protocollo della CDI italiana e precisamente l'articolo II, firmato a Milano in data 21 febbraio 2015, ratificato dal Parlamento svizzero il 17 marzo scorso, ma non ancora entrato in vigore. Orbene, nella norma applicabile alla CDI olandese si menziona esplicitamente l'esigenza che, nella rogatoria fiscale olandese, figuri anche il nome del contribuente olandese coinvolto nella rogatoria, mentre nella corrispondente norma italo-svizzera si fa riferimento, più genericamente «all'identità della persona oggetto del controllo dell'inchiesta» (art. II lett. e bis, (2) i), precisando che l'identificazione può avvenire «con il nome oppure altrimenti».

Un'altra differenza: nei rapporti con l'Olanda, il protocollo è stato accompagnato da una dichiarazione di intenti di carattere interpretativo che però, nella sentenza suddetta, è stata ritenuta di livello insufficiente rispetto al testo del protocollo relativo alla CDI. Per contro, il

protocollo italo-svizzero non è stato accompagnato da una simile dichiarazione di intenti. Ovviamente, di fronte alla sofisticazione dei numerosi argomenti giuridici, permane l'incertezza. Purtroppo, la soluzione sicura si otterrà soltanto quando anche il Tribunale federale svizzero dovesse pronunciarsi riguardo alla prima rogatoria di gruppo presentata da parte del fisco italiano.

Come conferenziere in convegni sui recenti temi fiscali organizzati in Italia e anche presso il Centro strategico dell'Agenzia delle entrate a Pescara, ho potuto constatare che l'attenzione rimane vigile anche proprio riguardo a questa evoluzione giurisprudenziale interna svizzera. Vigile rimane pertanto anche l'attenzione da parte di quei contribuenti italiani che ancora non avessero regolarizzato la loro posizione fiscale del passato: si tratta delle migliaia di contribuenti che hanno trasferito in tutta fretta il loro domicilio fiscale dall'Italia alla Svizzera, di quelli che hanno traferito i propri patrimoni dai conti bancari alle cassette di sicurezza, oppure a favore di conti aperti presso banche fuori dalla Svizzera, in piazze finanziarie ritenute sicure rispetto alle rogatorie fiscali italiane, come Dubai, le Isole Mauritius, le Repubbliche baltiche, le nazioni balcaniche, laddove parecchi cominciano a rimpiangere la sicurezza delle banche svizzere.

Ma la vigilanza e la curiosità rimangono elevate anche presso i professionisti, sia dipendenti di banca che indipendenti, come gestori di patrimoni e fiduciari. Infatti, dalle migliaia di relazioni descrittive che hanno accompagnato le oltre 130.000 istanze di adesione alla voluntary disclosure, emerge il nome di centinaia di professionisti che potrebbero essere oggetto, anch'essi, di rogatorie di gruppo, per non parlare poi della terza categoria, ossia quella delle banche in quanto tali e delle compagnie di assicurazioni, che paventano di rimanere coinvolte, per fare un esempio attualissimo, nel modello comportamentale di coloro che hanno distribuito migliaia di polizze di assicurazione sulla vita considerate elusive da parte dell'Agenzia delle entrate e persino dalle Procure della Repubblica italiana. In altre parole, la piazza bancaria guarda al futuro, ma almeno con un occhio continua a guardare al passato.

PAOLO BERNASCONI*

Corriere del Ticino, 14.09.2016, p. 36

Osservatorio bancario

ANNESSO alla Tabella 540

Banche e fisco estero: quella storia infinita

Ci risiamo: dopo le cosiddette rogatorie raggruppate del fisco USA, ecco quelle europee. Quella contro gli evasori è la terza ondata di repressione fiscale, dopo quella contro le banche e quella contro il loro personale. Infatti, le banche, quando forniscono al fisco svizzero i dati per il fisco USA riguardanti la clientela, aggiungono anche i dati riguardanti il personale che si è occupato di questa clientela, magari anche soltanto in ruoli puramente esecutivi. Alcuni hanno avviato logoranti quanto costose procedure davanti ai tribunali civili svizzeri, invocando la legge sulla protezione dei dati e della personalità.

Il 25 agosto il Tribunale amministrativo federale ha sconfessato l'Amministrazione federale delle contribuzioni, riconoscendo che sia i dipendenti sia gli ex dipendenti, ma anche terze persone, sono legittimati a ricorrere contro la decisione del fisco svizzero, avallata dalle banche svizzere, di trasmettere al fisco USA anche i dati riguardanti il personale coinvolto.

Ma è fresca la notizia secondo cui l'Amministrazione federale delle contribuzioni non si è data per vinta e ha appena inoltrato ricorso al Tribunale federale, allo scopo di evitare di rendere illeggibile il nome del personale delle banche su migliaia di documenti riguardanti gli evasori statunitensi. Anche questa vertenza è destinata a finire davanti al Tribunale federale, che ha appena emanato una sentenza che avalla l'Amministrazione federale delle contribuzioni e sconfessa il Tribunale amministrativo federale. Un evento raro, tanto più poiché si trattava di una prima storica: dopo le decisioni sulle domande raggruppate americane, era la prima volta che il Tribunale federale doveva pronunciarsi su una domanda raggruppata presentata da un paese europeo, l'Olanda. Primo Paese ad avere escogitato un grimaldello: chiese al fisco svizzero di ottenere informazioni riguardo a tutti i residenti in Olanda che avessero omesso di rispondere, totalmente o parzialmente, alla lettera con cui UBS li invitava a comprovare di avere regolarizzato fiscalmente i propri depositi. Il fisco olandese ne aveva pertanto costruito un «modello di comportamento», così come prevede la Legge federale sull'assistenza internazionale in materia fiscale.

Il 21 marzo scorso, il Tribunale amministrativo federale aveva accolto il ricorso di un contribuente olandese, ritenendo che gli strumenti convenzionali fra la Svizzera e l'Olanda non fossero sufficientemente chiari a favore delle domande raggruppate. Ma il Tribunale federale ha appena concluso che il pacchetto degli accordi fra la Svizzera e l'Olanda prevede che il nome del contribuente estero che è oggetto dell'indagine fiscale straniera e, quindi, della rogatoria straniera indirizzata al fisco svizzero, non debba necessariamente essere menzionato. Basta che questo nominativo possa essere identificato con sufficiente sicurezza come appartenente ad una determinata categoria di persone. Di conseguenza, il fisco olandese riceverà le informazioni riguardanti i contribuenti residenti in Olanda che non avevano comunicato a UBS l'avvenuta regolarizzazione fiscale dei loro depositi. Uguale destino per l'analoga rogatoria olandese riguardante clienti di Credit Suisse.

Ma questa recente sentenza potrebbe costituire un precedente determinante anche riguardo alla rogatoria già presentata dal fisco francese, sulla base di liste di conti UBS trasmessi dalle autorità germaniche. Rogatoria di gruppo oppure rogatoria per migliaia di clienti identificati soltanto mediante il loro numero di conto?

Il precedente varrà anche per le domande raggruppate che potrebbero essere presentate prossimamente da parte del fisco di altri Paesi, appartenenti o meno all'Unione europea, compresi quelli molto meno affidabili sul piano amministrativo. Infatti, la possibilità di presentare rogatorie raggruppate è prevista anche dal diritto federale svizzero e non solo da un accordo con uno o più paesi specifici. Con l'Italia, in base al Protocollo approvato dall'Assemblea federale, le domande raggruppate sono previste esplicitamente. Ma possono riguardare soltanto fatti successivi al 23 febbraio 2015, data della firma, a Milano, del Protocollo, entrato in vigore lo scorso luglio.

paolo.bernasconi@pblaw.ch
15.06.2016/cf

TABELLA 541

SCAMBIO AUTOMATICO (SAI) I MODELLI VIGENTI

OCSE

Multilateral Competent Authority Agreement (MCAA o CAA)

Common Reporting Standard / CRS

USA

Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA), che prevede uno scambio di informazioni tramite l'autorità fiscale nazionale (Modello I) o direttamente all'*Internal Revenue Service* (IRS) (Modello II)

UE

Direttiva N. 2014/107/UE in modifica della Direttiva n. 2011/16/UE che regola lo SAI all'interno dell'Unione Europea (UE), dove vengono ripresi alla lettera i requisiti dello standard dell'OCSE (CAA/MCAA e CRS)

Crown Dependencies and Overseas Territories

Agreements (CDOT) per lo SAI fra il Regno Unito ed i Paesi seguenti: Jersey, Guernsey, Isola di Man, Anguilla, Bermuda, British Virgin Islands, Cayman Islands, Turks and Caicos Islands, Gibilterra e Montserrat

paolo.bernasconi@pblaw.ch
06.07.2016/ca/rg

SCAMBIO AUTOMATICO INTERNAZIONALE DI INFORMAZIONI A FINI FISCALI

BASI LEGALI PER LA SVIZZERA

I. BASE LEGALE GENERALE

1. Accordo multilaterale fra autorità competenti concernente lo scambio automatico di informazioni relative a conti finanziari (Accordo SAI[1] / MCAA Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Financial Account Information) dell'OCSE del 29.10.2014 basato sull'art. 6 della Convenzione di Strasburgo, approvato dalle Camere federali il 18.12.2015, con allegato lo Standard comune di comunicazione di informazioni (cosiddetto Common Reporting Standard/CRS) dell'OCSE del 15.7.2014[2].

2. Legge federale del 18.12.2015 sullo scambio automatico internazionale di informazioni a fini fiscali (LSAI), in vigore dal 1.1.2017.

3. Convenzione del Consiglio d'Europa e dell'OCSE sulla reciproca assistenza in materia fiscale del 25.1.1988 / 1.6.2011 (cosiddetta Convenzione di Strasburgo) approvata dalle Camere federali il 18.12.2015, in vigore dal 1.1.2017, che prevede lo scambio automatico nel suo art. 6.

II. BASE LEGALE SPECIFICA CON SINGOLI STATI

1. Protocollo del 27.5.2015 che modifica l'Accordo del 26.10.2004 fra la Svizzera e l'UE sulla fiscalità del risparmio, approvato dalle Camere federali il 17.6.2016, in vigore dal 1.1.2017.

2. Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA), che prevede un flusso automatico di informazioni verso gli USA tramite l'autorità fiscale nazionale (Modello I) oppure direttamente verso l'Internal Revenue Service (Modello II). In data 14.12.2013 la Svizzera ha ratificato l'Accordo secondo il Modello II.

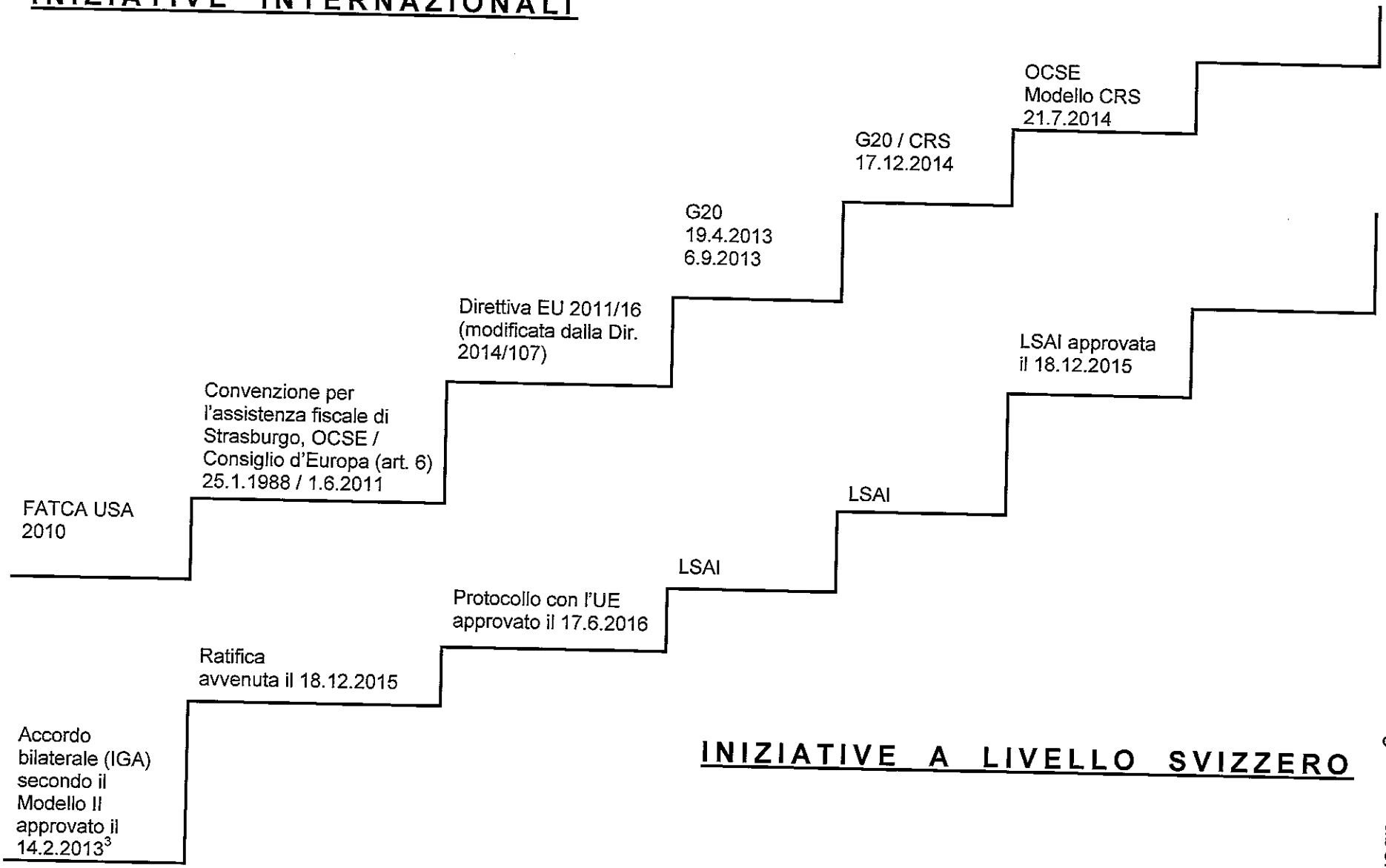
3. Accordo sullo scambio automatico di informazioni con l'Australia, approvato dalle Camere federali il 17.6.2016, in vigore dal 1.1.2017.

4. Convenzioni sul prelevamento dell'imposta alla fonte con l'Austria e con il Regno Unito (Modello Rubik), destinate ad essere abrogate quale conseguenza dell'entrata in vigore del Protocollo fra la Svizzera e l'UE sullo scambio automatico di informazioni approvato il 17.6.2016.

---

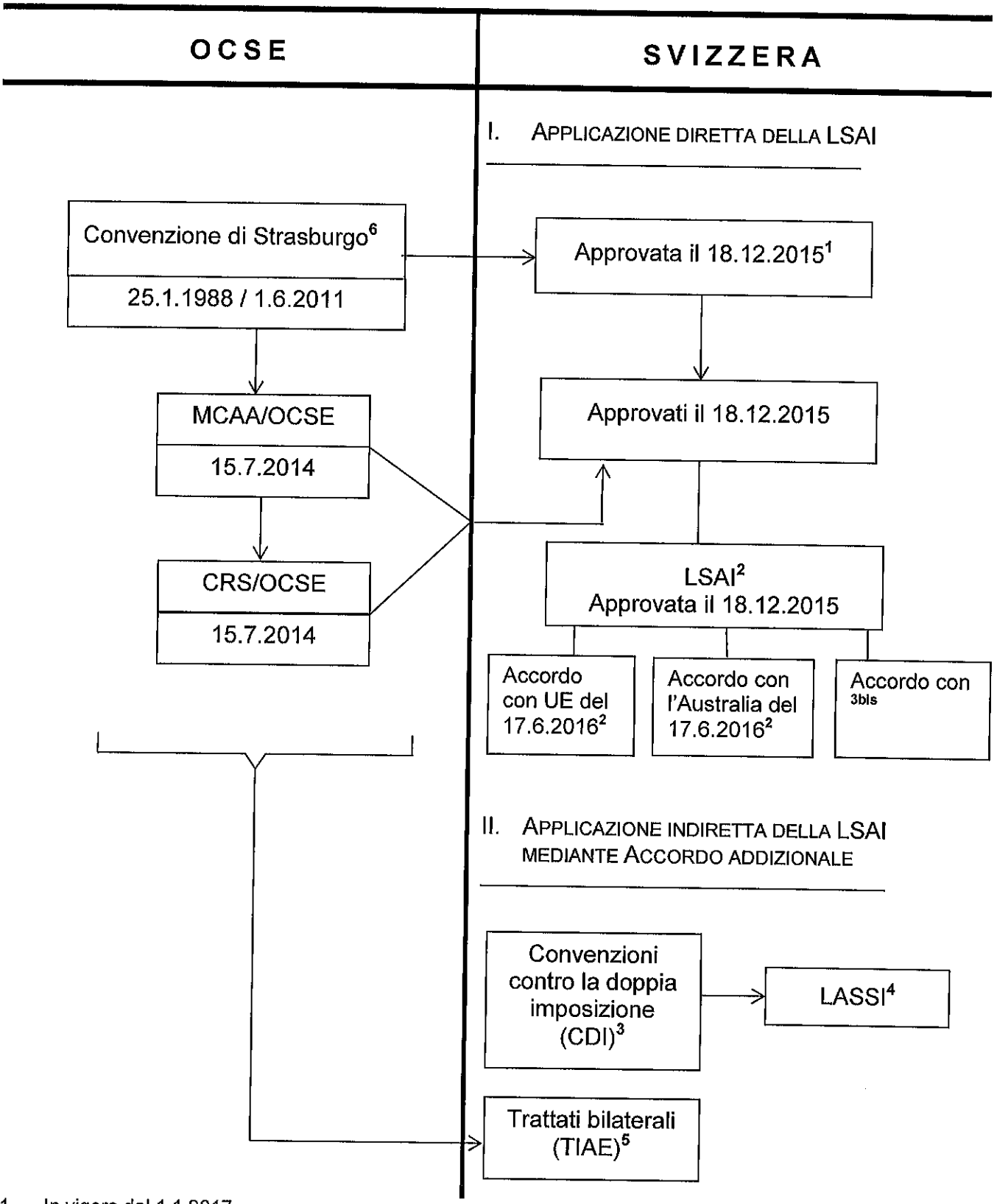
[1] Cfr. art. 1 cpv. 1 lett. a LSAI (RU 2016 1297; RS 653.1 dall'entrata in vigore il 1.1.2017)
[2] Abbreviato SCC; cfr. art. 2 cpv. 1 lit. b LSAI.

INIZIATIVE INTERNAZIONALI



INIZIATIVE A LIVELLO SVIZZERO

[3] È previsto che prossimamente anche da parte svizzera verrà approvato il cosiddetto Modello I.



1. In vigore dal 1.1.2017.
2. In vigore dal 1.1.2017
3. Dal 13.3.2009 la Svizzera ha ratificato e firmato CDI conformi agli standard dell'OCSE con oltre 80 Paesi

3bis La Svizzera ha già firmato dichiarazioni comuni con l'Australia, Canada, Corea del Sud, Giappone, Guernsey, Isle of Man, Jersey, Islanda, Norvegia.

4. Secondo il Rapporto esplicativo del 22.10.2014 mediante la LASSI il Modello OCSE dovrebbe essere esteso a tutte le CDI non ancora conformi.
5. Ratificati e /o firmati con Andorra, Groenlandia, Guernsey, Isle of Man, Jersey, San Marino e Seychelles
6. La base legale per lo scambio automatico di informazioni è costituita dall'art. 6 della Convenzione di Strasburgo (Convenzione del Consiglio d'Europa e dell'OCSE sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale).

paolo.bernasconi@pblaw.ch
06.07.2016/ca/rg

TABELLA 544

TRASMISSIONE SPONTANEA DI INFORMAZIONI FRA AUTORITÀ FISCALI DI PAESI DIVERSI

in vigore dal 1. gennaio 2017

Convenzione del Consiglio d'Europa e dell'OCSE sulla reciproca assistenza in materia fiscale (art. 7 Convenzione di Strasburgo) [1]

⇒

Nuovi articoli 22*a* - 22*e*
Legge federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (LAAF) [1]

⇓

Revisione totale
dell'Ordinanza federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (OAAF) [2]

Oggetto della comunicazione spontanea [3]

a) ogni informazione potenzialmente utile alla scoperta di vantaggi fiscali conseguiti indebitamente

b) le decisioni fiscali anticipate (tax rulings), in conformità delle risoluzioni del G20 e dell'OCSE per la lotta contro l'erosione della base fiscale imponibile e contro il trasferimento degli utili (BEPS/Base Erosion and Profit Shifting)

1. Approvate dalle Camere federali il 18.12.2015.
2. L'entrata in vigore del nuovo testo è prevista per il 1.1.2017 in contemporanea con la Convenzione di Strasburgo e con la LAAF riveduta.
3. Cfr. Andrea OPEL, Spontane Amtshilfe unter der Lupe, in: StR 71/2016, p. 380 – 393.

paolo.bernasconi@pblaw.ch
05.01.2017/mar

TABELLA 566

SCAMBIO SPONTANEO E SCAMBIO AUTOMATICO NELLA FISCALITÀ INTERNAZIONALE SECONDO IL DIRITTO SVIZZERO

CARATTERISTICHE, FONTI E BASE LEGALE	SCAMBIO SPONTANEO	SCAMBIO AUTOMATICO	
Oggetto delle informazioni	Tax ruling	Informazioni finanziarie	Rendicontazioni di multinazionali Paese per Paese
Rapporti BEPS	Action 5	-	Action 13
Accordo OCSE	-	Accordo SAI (MCCA)	Accordo SRPP
Convenzione di Strasburgo 1988/ 2010	art. 7	art. 6	art. 6
Diritto svizzero	artt. 22a-22e LAAF artt. 8-14 OAAF	LSAI	LSRPP
Entrata in vigore	01.01.2017	1.1.2017	1.12.2017

LEGENDA

BEPS: Base Erosion and Profit Shifting

LAAF: Legge federale sull'assistenza internazionale in materia amministrativa

OAAF: Ordinanza di esecuzione della legge federale sull'assistenza internazionale in materia amministrativa

LSAI: Legge federale sullo scambio automatico di informazioni

LSRPP: Legge federale sullo scambio di rendicontazioni da parte di imprese multinazionali Paese per Paese

SRPP: Scambio di rendicontazioni da parte di imprese multinazionali Paese per Paese