



Fossati Massimiliano

Iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Firenze al n. 1176/a
Revisore dei Conti n. 86312 Decreto Ministeriale 27/07/1999 Gazzetta Ufficiale n. 77 del 28/09/1999
Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Tribunale di Firenze al n. 6574
Mediatore Professionista

20/09/2023

USCITA DELLA SVIZZERA DALLA BLACK LIST: NOVITÀ DEL D.M. 20 LUGLIO 2023

Pubblicato, sulla G.U. n. 175 del 28 luglio 2023, il D.M. 20 luglio 2023 che elimina la Confederazione elvetica dalla *black list* delle persone fisiche di cui al D.M. 4 maggio 1999. L'efficacia della disposizione decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in corso del quale è avvenuta la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale: la Svizzera non sarà più inclusa nell'elenco del D.M. 4 maggio 1999, a partire dal prossimo 1° gennaio 2024. Qui di seguito, gli effetti positivi per i contribuenti a seguito dell'uscita della Svizzera dalla *black list*, vale a dire:

1. onere dell'amministrazione finanziaria di provare il trasferimento fittizio in Svizzera;
2. sanzioni ordinarie non più raddoppiate su monitoraggio fiscale;
3. inapplicabilità di alcune presunzioni fiscali.

Premessa

La normativa tributaria nazionale prevede disposizioni di sfavore indirizzate alle persone fisiche con residenza in Stati considerati a fiscalità privilegiata in quanto inclusi nell'elenco di cui al D.M. 4 maggio 1999.

N.B.

Il D.M. 4 maggio 1999 contiene l'elenco degli Stati o territori per i quali opera la presunzione relativa di residenza fiscale delle persone fisiche, prevista dall'articolo 2, comma 2-*bis*, Tuir, in virtù del quale si considerano residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori con regime fiscale agevolato, spesso chiamati "*paradisi fiscali*", in cui non c'è un adeguato scambio di informazioni con l'Amministrazione finanziaria (c.d. territori *black list*)

La seguente tabella riporta gli Stati o territori dove la presunzione relativa di residenza delle persone fisiche viene applicata.

Stati fiscalmente privilegiati ai fini Irpef in vigore sino al 2023				
Alderney	Costa Rica	Isole Cook	Nauru	Svizzera
Andorra	Dominica	Isole Marshall	Niue	Taiwan
Anguilla	Emirati Arabi Uniti	Isole Vergini Britanniche	Oman	Tonga
Antigua e Barbuda	Ecuador	Jersey	Panama	Turks e Caicos

Antille Olandesi	Filippine	Libano	Polinesia Francese	Tuvalu
Aruba	Gibilterra	Liberia	Monaco	Uruguay
Bahamas	Gibuti	Liechtenstein	Sark	Vanuatu
Bahreïn	Grenada	Macao	Seicelle	Samoa
Barbados	Guernsey	Malaysia	Singapore	
Belize	Hong Kong	Maldive	Saint Kitts e Nevis	
Bermuda	Isola di Man	Mauritius	Saint Lucia	
Brunei	Isole Cayman	Monserrat	Saint Vincent e Grenadine	

L'elenco contenuto nel D.M. 4 maggio 1999 è stata redatto nel rispetto dei seguenti criteri (circolare n. 140/E/1999), ovvero:

N.B.

- bassa o inesistente forma di tassazione personale, tenuto conto delle aliquote d'imposta nominali, alle modalità di formazione della base imponibile, di eventuali regimi agevolativi, nonché di detrazioni d'imposta e deduzioni dal reddito complessivo;
- grado di trasparenza e di collaborazione informativa al fine di delineare, con riguardo anche alla situazione bancaria, l'effettività delle posizioni economico-fiscali;
- poteri e modalità di accertamento dell'Amministrazione finanziaria locale

Eliminazione della Svizzera dal 2024

In continuità con il processo di “*normalizzazione*” dei rapporti tra Italia e Svizzera - iniziato con la firma del 23 febbraio 2015 del documento *Roadmap on the way forward in fiscal and financial Issues between Italy and Switzerland* - con il recente decreto del 20 luglio 2023 del Mef, pubblicato il 28 luglio 2023 sulla Gazzetta Ufficiale, è stata eliminata la confederazione elvetica dall'elenco degli stati *black list* delle persone fisiche di cui al citato decreto ministeriale del 4 maggio 1999.

N.B.

Ciò trova fondamento nel rafforzamento dei rapporti tra i 2 Stati (Italia e Svizzera), tradottosi nella ratifica dell'Accordo sui frontalieri del 23 dicembre 2020, avvenuta con la L. 83/2023, oltre che nelle nuove disposizioni in tema di scambio di informazioni sui redditi di lavoro dipendente prodotti da tali soggetti previste dell'articolo 7 dello stesso Accordo

⇒ *Decorrenza*

L'efficacia della disposizione decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in corso del quale è avvenuta la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale: la Svizzera sarà quindi esclusa dall'elenco contenuto nel D.M. 4 maggio 1999, a partire dal prossimo 1° gennaio 2024.

N.B.

Tuttavia, per tutto il periodo d'imposta di pubblicazione del Decreto (2023) restano ferme, ai sensi dell'articolo 12 della citata L. 83/2023, tutte le disposizioni dell'ordinamento nazionale, nonché ogni attività di accertamento effettuata in conformità di tali disposizioni.

Principali effetti positivi per i contribuenti

Di seguito, gli effetti positivi per i contribuenti con l'uscita della Svizzera dalla *black list*:

- onere di provare il trasferimento fittizio sull'amministrazione finanziaria;
- sanzioni ordinarie (non più raddoppiate) su monitoraggio fiscale;

- inapplicabilità di talune presunzioni fiscali.

Onere di provare il trasferimento fittizio sull'amministrazione finanziaria

Con l'eliminazione della Svizzera dalla lista degli Stati *black list* delle persone fisiche si ha un primo effetto riguardante la residenza fiscale. A decorrere dal 2024, cade la presunzione di cui all'articolo 2 comma 2-*bis*, Tuir secondo cui si considerano residenti in Italia i cittadini italiani cancellati dall'Anagrafe della popolazione residente e trasferiti in stati o territori appartenenti alla lista del D.M. del 4 maggio 1999. Per effetto di tale novità, la prova dell'eventuale residenza italiana dovrà essere presentata direttamente dall'Amministrazione finanziaria.

N.B.

In caso di conflitto di residenza (caso di dual residence) continueranno ad essere applicate le regole previste dall'articolo 4 della convenzione Italia-Svizzera che individua i criteri di valutazione della residenza. Stando alla citata convenzione, qualora in sede di accertamento fosse contestata al Contribuente la residenza fiscale in Italia, la stessa dovrebbe essere appurata non tanto in virtù del dato formale dell'iscrizione anagrafica in Italia, quanto sulla base dei criteri stabiliti in Convenzione, valorizzando i fatti e le circostanze specifici quali, ad esempio, la disponibilità di un'abitazione permanente, i familiari, le sue relazioni personali ed economiche (risposta a interpello n. 173/E/2023)

Sanzioni ordinarie (non più raddoppiate) su monitoraggio fiscale

L'eliminazione dalla *black list* italiana della Svizzera ha effetti anche sul regime sanzionatorio, prescritto dall'articolo 5 del DL 167/90, applicabile per i beni e le attività finanziarie non dichiarate nel quadro RW: dal 2024 non sarà più applicabile il raddoppio delle sanzioni (dal 6% al 30%), ma le sanzioni irrogate saranno quelle ordinarie (dal 3% al 15%).

N.B.

L'articolo 5, comma 2, D.L. 167/1990 stabilisce, infatti, che per le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale è prevista una sanzione dal 3% al 15% dell'importo non dichiarato. Qualora le attività estere di natura finanziaria o gli investimenti siano detenuti in Paradisi fiscali, la sanzione è raddoppiata, e diviene dal 6% al 30% degli importi non dichiarati

Disapplicazione di talune presunzioni

L'eliminazione dalla *black list* italiana della Svizzera comporta, a decorrere dal 2024, la non applicazione delle seguenti presunzioni di carattere fiscale:

1. presunzione che le attività estere non dichiarate siano prodotte con redditi sottratti a tassazione;
2. presunzione legata al raddoppio in termini di accertamento per le sanzioni del quadro RW.

⇒ *Presunzione che le attività estere non dichiarate siano prodotte con redditi sottratti a tassazione*

Per effetto dell'esclusione della Svizzera dai Paesi "*black list*" non verrà più applicata, a decorrere dal 2024, la presunzione di cui all'articolo 12, D.L. 78/2009, secondo cui gli investimenti e le attività finanziarie detenute in stati o territori a regime fiscale agevolato si considerano costituite, salvo prova contraria, con redditi sottratti a tassazione e, pertanto, sottoponibili a imposizione ai sensi della normativa tributaria nazionale.

N.B.

In questo caso, al pari di quanto già previsto per le violazioni connesse all'irregolare/omessa compilazione del quadro RW, le sanzioni contemplate dall'articolo 1, D.Lgs. 471/1997 - che puniscono le violazioni relative alla dichiarazione delle imposte sui redditi e dell'Irap - sono raddoppiate. Si può trattare, a seconda dei casi, delle sanzioni da dichiarazione infedele o da dichiarazione omessa, che sono quindi, rispettivamente, dal 180% al 360% delle imposte e dal 240% al 480% delle imposte

⇒ *Presunzione legata al raddoppio in termini di accertamento per le sanzioni del quadro RW*

Sempre per effetto dell'esclusione della svizzera dai territori a fiscalità privilegiata, non sarà più applicato, a decorrere dal 2024, il raddoppio dei termini:

- per l'accertamento delle imposte sui redditi e dell'Iva derivanti dalla presunzione di imponibilità dei possedimenti esteri e delle relative sanzioni;
- per la contestazione delle sanzioni di cui all'articolo 20, D.Lgs. 472/1997 relative al monitoraggio fiscale.

Si rammenta che, ai sensi del richiamato articolo 20, D.Lgs. 472/1997, l'atto di contestazione della sanzione deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di commissione della violazione. Tuttavia, ove le attività estere di natura finanziaria o gli investimenti siano detenuti in paradisi fiscali, le sanzioni prescritte possono essere contestate entro il termine dell'articolo 20, D.Lgs. 472/1997 raddoppiato, vale a dire entro il 31 dicembre del decimo anno successivo a quello di commissione della violazione (articolo 12, comma 2-ter, D.L. 78/2009).

N.B.

Si precisa che il momento di commissione della violazione coincide con il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi in cui avrebbe dovuto essere compilato il quadro RW