



## APPROFONDIMENTO

# *Good governance* fiscale e *aggressive tax planning*: l'istituzione della *EU Platform*

di Piergiorgio Valente

In data 23 aprile 2013, la Commissione europea ha adottato una decisione la quale istituisce la c.d. “*Platform for Tax Good Governance, Aggressive Tax Planning and Double Taxation*”, composta da rappresentanti delle autorità fiscali degli Stati membri e da rappresentanti delle imprese, della società civile e delle organizzazioni professionali.

La Platform avrà il compito di instaurare e promuovere il dialogo tra tutti i soggetti interessati in ambito di *good governance fiscale*.

### 1. Premessa

Nell'ambito degli interventi comunitari finalizzati al contrasto dell'evasione e della frode fiscale, la Commissione europea, con decisione del 23 aprile 2013<sup>1</sup>, ha istituito la c.d. “*Platform for Tax Good Governance, Aggressive Tax Planning and Double Taxation*” (di seguito, “la Platform”), al fine di garantire un'azione effettiva e coordinata degli Stati membri in materia.

Con un comunicato stampa del 23 aprile 2013<sup>2</sup>, il Commissario europeo per la Fiscalità e l'unione doganale, le statistiche, l'*audit* interno e la lotta antifrode ha dichiarato:

“Battersi contro l'evasione fiscale significa battersi per proteggere l'equità del nostro sistema fiscale, la competitività della nostra economia e la solidarietà tra gli Stati membri. Non possiamo permetterci di perderla questa battaglia, la posta in gioco è troppo preziosa! Per questo ci rallegriamo del rinnovato impegno degli Stati membri in questa lotta, ma è ora che si trasformi in azione concreta. La piattaforma che nasce oggi permetterà agli Stati membri di restare all'erta e di raggiungere risultati all'altezza delle aspettative nella lotta all'evasione”.

<sup>1</sup> Cfr. “Decisione della Commissione del 23 aprile 2013 che istituisce un gruppo di esperti della Commissione denominato ‘Piattaforma sulla buona governance fiscale, la pianificazione fiscale aggressiva e la doppia imposizione’”, (2013/C 120/07), consultabile al seguente *link*: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2013:120:0017:0019:IT:PDF>.

Per ulteriori approfondimenti sull'istituzione della Platform, cfr. C. Alagna, *La piattaforma per tax good governance, aggressive tax planning and double taxation*, in “Il Quoti-

diano Ipsosa”, 5 giugno 2013; A. Della Rovere, *Commissione UE: nuovo gruppo di lavoro sulla «good governance fiscale»*, in “Il Quotidiano del commercialista”, [www.eutekne.info](http://www.eutekne.info), del 4 giugno 2013.

<sup>2</sup> Cfr. Comunicato stampa “Lotta all'evasione fiscale: la Commissione crea una piattaforma per la buona governance fiscale”, (Reference: IP/13/351), consultabile al seguente *link*: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-13-351\\_it.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-13-351_it.htm).

## 2. Il contesto internazionale: il Rapporto “*Addressing Base Erosion and Profit Shifting*”

In data 12 febbraio 2013, nel contesto degli interventi finalizzati a contrastare i fenomeni di erosione della base imponibile, l'OCSE ha pubblicato il Rapporto “*Addressing Base Erosion and Profit Shifting*” (di seguito anche “*Rapporto BEPS*”<sup>3</sup>), nel quale si evidenzia come le imprese multinazionali sempre più frequentemente sfruttano le differenze tra i diversi regimi fiscali nazionali con lo scopo di ridurre in modo considerevole l'imposizione sul reddito.

L'interazione dei diversi regimi fiscali esistenti può portare a una “sovrapposizione” nell'esercizio dei diritti da parte dei contribuenti, con conseguenti rischi di doppia imposizione<sup>4</sup>, che limitano considerevolmente la crescita economica sostenibile.

Tuttavia, il Rapporto BEPS rileva come dall'interazione di legislazioni fiscali diverse possono derivare anche “*gaps*” che offrono l'opportunità ai contribuenti di **eliminare o ridurre in modo significativo il livello di imposizione sul reddito**, con modalità che appaiono non coerenti con gli obiettivi delle disposizioni e dei principi di fiscalità internazionale.

Il Rapporto BEPS, dopo aver illustrato i dati disponibili su portata ed estensione del fenomeno e le opportunità che i principi-chiave alla base della tassazione delle attività transfrontaliere offrono al fenomeno del “*base erosion and profit shifting*”, suggerisce l'adozione di un “*comprehensive*” piano di azione al fine di contrastare lo spostamento di profitti.

Il piano di azione delineato dall'OCSE dovrebbe includere:

- strumenti volti a neutralizzare ed eliminare gli effetti degli **hybrid mismatch arrangements** e degli **arbitraggi**;
- chiarimenti in ordine alle disposizioni sui **prezzi di trasferimento** applicabili: in particolare, è necessario identificare specifiche aree critiche

<sup>3</sup> Per ulteriori approfondimenti sul Rapporto BEPS, cfr. P. Valente, *Tax planning aggressivo. Il Rapporto OCSE 'Addressing Base Erosion and Profit Shifting'*, in “*il fisco*” n. 12/2013, fascicolo n. 1, pag. 1802; P. Valente, *L'erosione della base imponibile e il profit shifting*, in “*Il Quotidiano Ipsosa*”, 18 febbraio 2013.

<sup>4</sup> Per ulteriori approfondimenti, cfr. P. Valente, *Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni*, Milano, Ipsosa, 2012, p. 22 ss.

come, ad esempio, i beni immateriali<sup>5</sup>;

- ulteriori soluzioni in merito alla **potestà impositiva degli Stati**, con particolare riferimento all'area dei *digital goods*: gli sviluppi introdotti dall'economia digitale comportano una necessaria rivisitazione dei principi contenuti nei trattati internazionali contro le doppie imposizioni al fine di renderli coerenti con l'attuale contesto economico<sup>6</sup>;
- la previsione di **misure anti-abuso** più efficaci, sia a livello nazionale sia a livello internazionale; a titolo esemplificativo, dovrebbero essere previste regole anti-abuso generali, disposizioni CFC, ecc.;
- regole sul trattamento fiscale dei **finanziamenti infragruppo**;
- soluzioni di contrasto ai **regimi fiscali considerati dannosi**.

A seguito del *meeting* del Consiglio OCSE, tenutosi a Parigi in data 29 e 30 maggio 2013, è stato pubblicato il documento “*Update: Base Erosion and Profit Shifting*”, il quale illustra le azioni intraprese dall'OCSE in materia.

In particolare, nel contesto dell'azione di contrasto al fenomeno dell'erosione della base imponibile e del *profit shifting*, l'OCSE ha istituito i seguenti tre gruppi di lavoro temporanei:

- il gruppo “*Countering base erosion*” si occupa

<sup>5</sup> Per ulteriori approfondimenti in materia di prezzi di trasferimento, cfr. P. Valente, *Manuale del Transfer Pricing*, Milano, Ipsosa, 2012.

<sup>6</sup> Il dibattito internazionale si è incentrato, negli ultimi mesi, sull'analisi degli esistenti principi e disposizioni di fiscalità internazionale, al fine di verificare se essi possano essere ritenuti applicabili nell'attuale contesto economico o necessitano di una rivisitazione.

Tale dibattito trae origine dalla difficoltà incontrata dai Governi europei nell'assoggettare ad imposizione i redditi prodotti nei loro territori dalle imprese multinazionali, ed in particolare dalle c.d. “imprese multinazionali digitali”.

Una delle caratteristiche del commercio elettronico è quella di consentire lo svolgimento di operazioni prescindendo da elementi materiali che, nelle forme di commercio tradizionale, collegano una transazione a un determinato territorio.

Tale aspetto, emerso sin dalle prime analisi delle ricadute fiscali del commercio in internet, ha rappresentato l'elemento potenzialmente in grado di rendere inapplicabili i tradizionali criteri di tassazione previsti dalla fiscalità internazionale.

Per ulteriori approfondimenti, cfr. P. Valente-L. Vinci-guerra, *Stabile organizzazione occulta: profili applicativi nelle verifiche*, Milano, Ipsosa, 2013, p. 295 ss.; P. Valente, *Stabile organizzazione e jurisdiction to tax: il dibattito a livello internazionale*, in “*il fisco*” n. 20/2013, fascicolo n. 1, pag. 3050.

dell'esame delle misure anti-elusive e degli strumenti di contrasto alle pratiche fiscali dannose;

- il gruppo “*Jurisdiction to tax*” si occupa delle questioni connesse alle disposizioni CFC, a quelle sulla residenza<sup>7</sup> e alle disposizioni riguardanti i servizi e i prodotti digitali;
- il gruppo “*Transfer pricing*” è incaricato dello studio delle questioni connesse alla determinazione e applicazione del principio dell'*arm's length*<sup>8</sup>.

I lavori oggetto dell'attività dei suddetti *focus groups* rappresentano la base per lo sviluppo del piano di azione delineato nel Rapporto BEPS.

### 3. La previsione della “*Platform for Tax Good Governance, Aggressive Tax Planning and Double Taxation*” nel piano d'azione UE del 6 dicembre 2012

Il 2 marzo 2012, il Consiglio europeo ha invitato la Commissione europea ad identificare misure volte a rafforzare la lotta alla frode e all'evasione fiscale, anche in relazione ai Paesi terzi.

In data 27 giugno 2012, la Commissione europea ha adottato una comunicazione in cui vengono illustrate le azioni necessarie per migliorare la *compliance* fiscale da parte dei contribuenti e attenuare/eliminare i fenomeni evasivi attraverso un uso più efficiente degli strumenti esistenti e l'adozione di nuove iniziative coordinate a livello comunitario<sup>9</sup>.

<sup>7</sup> Per ulteriori approfondimenti in materia di residenza fiscale, cfr. P. Valente, *Esterovestizione e residenza*, Milano, Ipsoa, 2013; P. Valente, *La residenza fiscale delle persone giuridiche nella prassi di alcuni Paesi UE ed extra-UE*, in “*il fisco*” n. 15/2013, fascicolo n. 1, pag. 2252; P. Valente, *Il «centro dell'interesse economico prevalente» come criterio di determinazione «privilegiato» della residenza fiscale*, in “*il fisco*” n. 4/2013, fascicolo n. 1, pag. 537; P. Valente-S. Mattia, *Esterovestizione e residenza: i gruppi italiani operanti nel settore dell'autotrasporto*, in “*il fisco*” n. 8/2012, fascicolo n. 1, pag. 1155.

<sup>8</sup> Per ulteriori approfondimenti sulla determinazione e applicazione del principio dell'*arm's length*, cfr. P. Valente, *Manuale del Transfer Pricing*, op. cit., p. 35 ss.; P. Valente, A. Della Rovere-P. Schipani, *Analisi di comparabilità nel transfer pricing: metodologie applicative*, Milano, Ipsoa, 2013.

<sup>9</sup> “Comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio su modalità concrete di rafforzamento della lotta alla frode fiscale e all'evasione fiscale, anche in relazione ai Paesi terzi”.

In particolare, la Comunicazione raccomanda:

- una riscossione più efficace da parte degli Stati membri;

Nella suddetta comunicazione, la Commissione europea ha annunciato la redazione, entro la fine del 2012, di un piano d'azione volto a stabilire gli interventi concreti necessari per rafforzare la cooperazione amministrativa e promuovere lo sviluppo dell'attuale politica di *good governance*, delle tematiche più generali dell'interazione con i paradisi fiscali e della lotta alla pianificazione fiscale aggressiva, oltre ad altri aspetti come la “criminalità fiscale”.

Il 6 dicembre 2012, la Commissione europea ha presentato al Consiglio e al Parlamento dell'Unione europea il piano d'azione per la lotta alla frode e all'evasione fiscale e alla pianificazione fiscale aggressiva (di seguito anche “*aggressive tax planning*”)<sup>10</sup>.

Il piano d'azione del 6 dicembre 2012 ha l'obiettivo di fornire, a livello comunitario, una risposta efficace all'**evasione fiscale** e all'**aggressive tax planning**, mediante l'invito agli Stati membri a porre in essere interventi mirati, soprattutto sul piano nazionale.

Il suddetto piano d'azione include due Raccomandazioni:

- la **Raccomandazione** in tema di **good governance fiscale** ha ad oggetto misure atte ad incentivare i Paesi terzi considerati “*paradisi fiscali*” ad applicare gli *standards* minimi di *good governance* in materia fiscale<sup>11</sup>;

- il miglioramento della cooperazione transfrontaliera tra le Amministrazioni fiscali degli Stati membri;
- la lotta ai paradisi fiscali e il contrasto alla pianificazione fiscale aggressiva.

Per ulteriori approfondimenti, cfr. P. Valente, *Cooperazione internazionale e principi comunitari in tema di lotta a frode fiscale, evasione e tax planning aggressivo*, in “*il fisco*” n. 47/2012, fascicolo n. 1, pag. 7535.

<sup>10</sup> Per approfondimenti in materia di *aggressive tax planning*, cfr. P. Valente, *Manuale di Governance Fiscale*, Milano, Ipsoa, 2011, p. 1801 ss.; P. Valente, *Tax planning aggressivo. Il Rapporto OCSE «Addressing Base Erosion and Profit Shifting»*, in “*il fisco*” n. 12/2013, fascicolo n. 1, pag. 1802; P. Valente-F. Vincenti, *Italy's Measures Against Tax Evasion And Aggressive Tax Planning*, in “Tax Notes International”, 18 marzo 2013; P. Valente, *Le Raccomandazioni UE in materia di aggressive tax planning e good governance fiscale*, in “*il fisco*” n. 10/2013, fascicolo n. 1, pag.; P. Valente-C. Alagna, *Attenzione dell'OCSE puntata sulla «pianificazione fiscale aggressiva»*, in “Il Quotidiano del commercialista”, [www.eutekne.info](http://www.eutekne.info), del 15 febbraio 2013; P. Valente, *La Commissione Ue avanza proposte sulla pianificazione fiscale aggressiva*, in “Il Quotidiano del commercialista”, [www.eutekne.info](http://www.eutekne.info), del 8 dicembre 2012; P. Valente, *Contrasto alla pianificazione fiscale aggressiva*, in “Il Quotidiano Ipsoa”, 8 ottobre 2012.

<sup>11</sup> Si ritiene che uno Stato terzo operi secondo gli *standards* di *good governance* fiscale nei casi in cui:

- la **Raccomandazione** in materia di **aggressive tax planning** invita gli Stati membri ad intervenire sui tecnicismi e/o sulle lacune giuridiche che le imprese multinazionali sfruttano al fine di sottrarsi agli obblighi tributari<sup>12</sup>. Gli Stati membri sono incoraggiati a rivedere le disposizioni contenute nelle convenzioni contro le doppie imposizioni, per evitare che esse si traducano in “un’assenza totale di imposizio-

ne”. È opportuno inoltre che essi adottino una comune norma generale antiabuso grazie alla quale potrebbero “ignorare qualsiasi artificio escogitato ai fini dell’elusione fiscale e tassare invece in base all’effettiva sostanza economica”.

Con riferimento a tali Raccomandazioni, la Commissione europea ha precisato che è necessario che le stesse

“siano attuate più ampiamente possibile in modo da trarre vantaggio da tutte le esperienze, competenze e opinioni in materia. Inoltre, è opportuno che tali contributi arricchiscano anche la relazione che la Commissione si è impegnata a pubblicare entro la fine del 2015, riguardante l’applicazione delle suddette raccomandazioni, e che vadano altresì a beneficio dei lavori successivi della Commissione nel settore in questione”.

Il piano di azione del 6 dicembre 2012 illustra le misure che la Commissione europea intende adottare nei prossimi anni, tra cui vi è l’istituzione di una piattaforma per la **good governance in materia fiscale**, composta da esperti degli Stati membri e da rappresentanti degli *stakeholders*, il cui compito è di approfondire le questioni connesse alla pianificazione fiscale aggressiva e alla *good governance* in materia fiscale.

Da ultimo, in occasione del Consiglio europeo

tenutosi a Bruxelles il 22 maggio 2013, è stata ribadita la necessità di adottare misure di contrasto – comunitarie e nazionali – alla frode e all’evasione fiscale, al fine di garantire agli Stati membri le entrate necessarie per l’attuazione delle loro politiche economiche.

In particolare, il Consiglio europeo ha sottolineato la necessità di promuovere lo scambio automatico di informazioni come *standard* internazionale, al fine di rafforzare la cooperazione tra gli Stati membri.

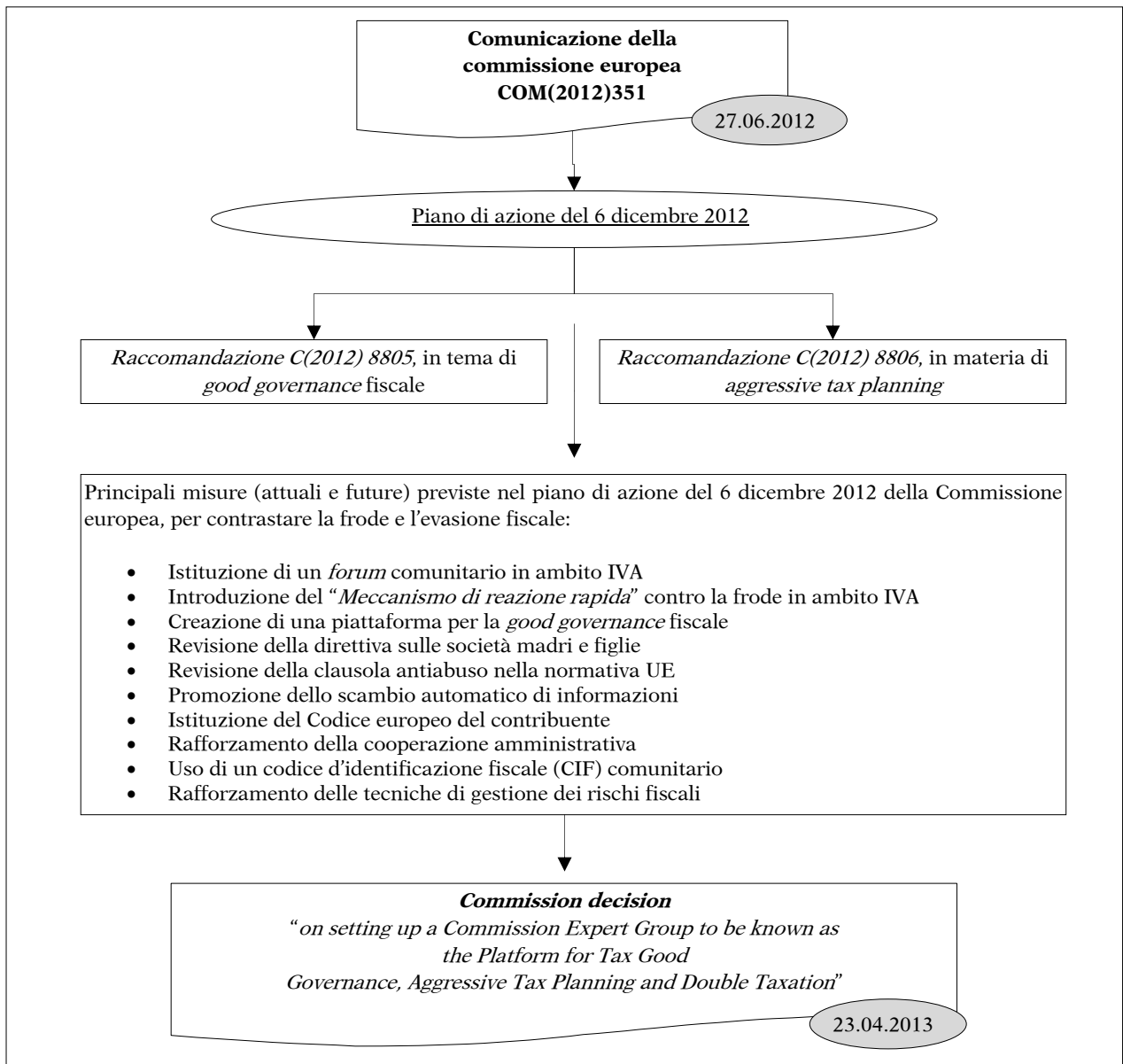
- adotta “*legal, regulatory and administrative measures*” atte a favorire la compliance agli *standards* di trasparenza e scambio di informazioni;
- applica effettivamente le suddette misure;
- non adotta “*harmful tax measures*” in materia di *business taxation*.

<sup>12</sup> Tra le possibili conseguenze della pianificazione fiscale aggressiva, la Raccomandazione cita:

- le “doppie deduzioni”, come ad esempio, i casi in cui la medesima perdita è dedotta sia nello Stato della fonte che nello Stato della residenza;
- la “doppia non imposizione”, come ad esempio, nel caso di redditi non tassati nello Stato della fonte ed esenti nello Stato della residenza.

L’obiettivo della Commissione europea è quello di incoraggiare tutti gli Stati membri a seguire il medesimo approccio generale nel contrasto alla pianificazione fiscale aggressiva, contribuendo in tal modo all’eliminazione delle distorsioni esistenti.

Tavola 1 - Piano di azione della Commissione europea



#### 4. L'istituzione della "Platform for Tax Good Governance, Aggressive Tax Planning and Double Taxation": la decisione del 23 aprile 2013

Sulla base di quanto affermato nel piano di azione del 6 dicembre 2012, in data 23 aprile 2013, la Commissione europea ha adottato una decisione che istituisce la "Platform for Tax Good Governance, Aggressive Tax Planning and Double Taxation", invitando altresì le organizzazioni interessate a presentare la propria candidatura quali membri della *Platform*.

Al fine di individuare i componenti più idonei a far parte della *Platform*, la Commissione ha lanciato una "call for applications" rivolta a rappresentanti a livello europeo della società civile, del mondo imprenditoriale e delle organizzazioni professionali, affinché questi ultimi, qualora intendessero divenire membri della *Platform*, rispondessero alla "call" manifestando il proprio interesse e designando un rappresentante. La "call" indica, tra i requisiti che le organizzazioni devono possedere per entrare a far parte della *Platform*, un **elevato livello di esperienza e di competenza in tema di good governance fi-**

**scale**, oltre alla comprovata capacità di fornire consulenza e assistenza nell'ambito delle politiche fiscali.

In particolare, la decisione del 23 aprile 2013 prevede che possono essere membri della *Platform*:

- le autorità tributarie degli Stati membri;
- quindici (o un numero inferiore di) rappresentanti delle imprese, della società civile e delle organizzazioni che operano in ambito fiscale.

Con l'accettazione dell'incarico, i membri della *Platform* si impegnano a partecipare con continuità ai *meeting* di quest'ultima, nonché a prendere parte attivamente alle relative attività preparatorie e di *follow-up*<sup>13</sup>.

Le organizzazioni professionali sono nominate per un periodo di tre anni, tranne nel caso in cui vengano escluse o siano sostituite per uno dei motivi elencati nel paragrafo 9 dell'art. 4 della suddetta decisione:

- l'organizzazione, o il suo rappresentante, non è più in grado di contribuire efficacemente ai lavori della *Platform*;
- l'organizzazione, o il suo rappresentante, non rispetta le condizioni di cui all'art. 339 del Trattato sul funzionamento dell'Unione euro-

<sup>13</sup> In data 24 maggio 2013, la Commissione ha comunicato alla *Confédération Fiscale Européenne* (CFE) che, tenuto conto dei criteri di selezione specificati nella "*call for applications*" che ha fatto seguito alla decisione di istituire la *Platform*, la stessa è stata nominata quale membro di quest'ultima.

Nell'ambito della *Platform*, la CFE è rappresentata da Piergiorgio Valente, *Chairman* del Comitato Fiscale della CFE, e, in caso di assenza di quest'ultimo, da Stella Raventós-Calvo. La CFE ricoprirà il ruolo di membro della *Platform* con un mandato di tre anni, rinnovabile. Il mandato avrà inizio il 1 giugno 2013.

In data 4 giugno 2013, la Commissione europea ha pubblicato il documento "Members of the Platform for Tax Good Governance", il quale indica i membri della EU *Platform*. In particolare, sono state nominate le seguenti associazioni: *International Chamber of Commerce* (ICC), *Federation of European Accountants, BusinessEurope, Confédération Fiscale Européenne* (CFE), *American Chamber of Commerce* (AmCham), *Nederlandse Orde van Belastingadviseurs* (NOB), *Mouvement des Entreprises de France* (MEDEF), *Bund Deutscher Unternehmen* (BDI), *Association of Chartered Certified Accountants* (ACCA), *European Association of Tax Law Professors* (EALTP), *Tax Justice Network, European Federation of Public Service Unions* (EPSU), *Oxfam International, Christian Aid, Coopération Internationale pour le Développement et la Solidarité* (CIDSE).

Il documento è consultabile al seguente link: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/document/s/taxation/pr\\_taxgoods.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/document/s/taxation/pr_taxgoods.pdf).

pea<sup>14</sup>;

- l'organizzazione, o il suo rappresentante, presenta le dimissioni;
- ove ciò risulti auspicabile per mantenere una rappresentanza equilibrata dei rispettivi settori di competenza e di interesse.

La *Platform* si occuperà di:

- promuovere il **dialogo tra imprese**, società civile ed esperti delle Amministrazioni finanziarie nazionali su temi relativi alla *good governance* in materia fiscale, alla pianificazione fiscale aggressiva e alla doppia imposizione; in tale ambito, la decisione del 23 aprile 2013 sottolinea come la locuzione *good governance* in materia fiscale "riguarda la trasparenza, lo scambio di informazioni e la concorrenza fiscale leale";
- fornire alla Commissione **informazioni** che possano rivelarsi utili in vista dell'identificazione delle priorità negli ambiti d'azione sopra menzionati e delle modalità e degli strumenti più idonei a garantire costanti e proficui sviluppi;
- contribuire ad una efficace **implementazione delle raccomandazioni** contenute nel piano d'azione della Commissione europea, identificando le problematiche tecniche e pratiche più rilevanti, e le relative possibili soluzioni;
- trasmettere alla Commissione le informazioni pertinenti al fine di elaborare la relazione sull'attuazione delle raccomandazioni riguardanti le misure destinate ad incoraggiare i Paesi terzi ad applicare gli **standard minimi di good governance fiscale** e ad implementare le azioni di contrasto alla pianificazione fiscale aggressiva;
- discutere gli spunti pratici suggeriti dalle diverse Amministrazioni finanziarie nazionali, dalle imprese, dalla società civile e dagli esperti fiscali al fine di delineare modalità concrete per affrontare in maniera efficiente gli attuali problemi di doppia imposizione che ostacolano il normale funzionamento del mercato interno.

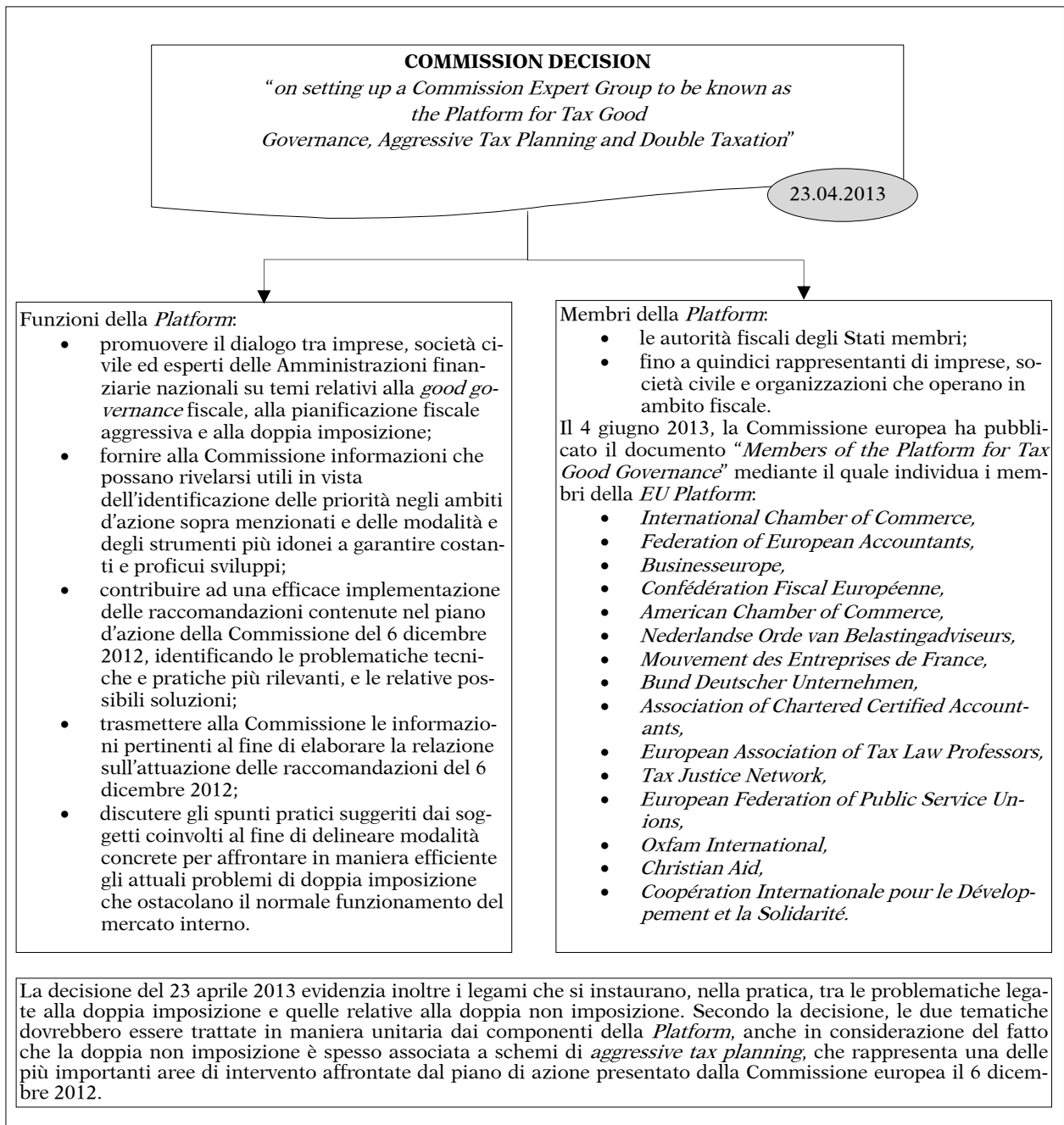
Con riferimento al funzionamento operativo della *Platform*, la decisione del 23 aprile 2013 delinea:

<sup>14</sup> L'art. 339 del TFUE (ex art. 287 del TCE) dispone: "I membri delle istituzioni dell'Unione, i membri dei comitati e parimenti i funzionari e agenti dell'Unione sono tenuti, anche dopo la cessazione dalle loro funzioni, a non divulgare le informazioni che per loro natura siano protette dal segreto professionale e in particolare quelle relative alle imprese e riguardanti i loro rapporti commerciali ovvero gli elementi dei loro costi".

- la possibilità di istituire sottogruppi al fine di esaminare questioni specifiche sulla base di un mandato definito dalla *Platform* stessa;
- l'invito, da parte del Presidente, di esperti esterni con competenze specifiche su una questione all'ordine del giorno a partecipare ai lavori della *Platform* o di un suo sottogruppo;
- l'invito, da parte del Presidente, di persone fisiche o organizzazioni in qualità di osservatori<sup>15</sup>.

<sup>15</sup> Inoltre, la decisione del 23 aprile 2013 sottolinea come "(i) membri e i loro rappresentanti così come gli esperti e gli osservatori invitati, sono tenuti a rispettare gli obblighi del segreto professionale previsti dai trattati e da altre norme pertinenti dell'Unione, nonché le disposizioni riguardanti la protezione delle informazioni classificate UE di cui all'allegato del regolamento interno della Commissione. In caso di inosservanza di tali obblighi, la Commissione può prendere gli opportuni provvedimenti".

Tavola 2 - *EU Platform*: funzioni e membri



## 5. La promozione dello scambio automatico di informazioni come *standard* generale a livello comunitario

La Direttiva 2011/16/UE (di seguito, “la Direttiva”) abroga, con effetto dal 1° gennaio 2013, la Direttiva 77/799/CEE e stabilisce nuove forme e procedure in relazione alla cooperazione amministrativa tra Stati membri per l’amministrazione e l’applicazione delle leggi nazionali in ambito fiscale<sup>16</sup>. L’art. 8 della suddetta Direttiva, rubricato “Ambito di applicazione e condizioni dello scambio automatico obbligatorio di informazioni”, prevede che l’autorità competente di ciascuno Stato membro comunica all’autorità competente di qualsiasi altro Stato membro, mediante scambio automatico, le informazioni disponibili sui periodi d’imposta a partire dal **1° gennaio 2014**, riguardanti i residenti in quest’ultimo Stato membro, sulle seguenti categorie specifiche di reddito e di capitale:

- **redditi da lavoro;**
- **compensi per dirigenti;**
- prodotti di **assicurazione sulla vita** non contemplati in altri strumenti giuridici dell’Unione europea sullo scambio di informazioni e misure analoghe;
- **pensioni;**
- **proprietà e redditi immobiliari.**

In data 12 giugno 2013, la Commissione europea ha proposto di ampliare l’ambito di applicazione dello scambio automatico di informazioni tra Amministrazioni finanziarie includendo, tra i redditi per i quali sarà necessaria la comunicazione delle informazioni, i dividendi, le plusvalenze, gli altri redditi finanziari e i saldi dei conti correnti.

Inoltre, la proposta di modifica della Direttiva prevede la possibilità di **ampliare**, a partire dal 2017, **l’elenco delle categorie di reddito** soggette a scambio di informazioni automatico, includendo tra le stesse le *royalties*.

Gli ultimi interventi comunitari in materia di scambio di informazioni evidenziano come l’obiettivo sia quello di promuovere lo scambio automatico di informazioni come *standard* genera-

le, identificando in esso uno degli strumenti maggiormente efficaci nell’ambito della lotta all’evasione fiscale.

In data 22 maggio 2013, il Consiglio straordinario dell’Unione europea ha ribadito che l’Unione europea deve svolgere un ruolo-chiave nella promozione dello scambio automatico di informazioni quale nuovo *standard* internazionale.

Il Consiglio europeo, in data 22 maggio 2013, sulla base di quanto emerso nel corso del Consiglio ECOFIN del 14 maggio 2013, ha sottolineato come sia necessario:

- l’ampliamento dello scambio automatico di informazioni a livello comunitario e internazionale, tenendo in considerazione la recente iniziativa di Italia, Germania, Francia, Spagna e Regno Unito<sup>17</sup>, intesa ad avviare un progetto pilota per lo scambio di informazioni sul modello degli accordi FATCA (*Foreign Account Tax Compliance Act*) stipulati con l’Amministrazione finanziaria statunitense<sup>18</sup>;
- il rafforzamento della cooperazione amministrativa, sulla base di quanto disposto dalla Direttiva 2011/16/UE;
- l’avvio dei negoziati per la revisione degli accordi con i Paesi terzi (Svizzera, Andorra, Liechtenstein, San Marino, Principato di Monaco) in materia di tassazione dei redditi da risparmio, al fine di introdurre, anche in tali accordi, il principio dello scambio automatico delle informazioni<sup>19</sup>.

<sup>17</sup> A cui si sono successivamente associati altri 12 Paesi membri (Belgio, Danimarca, Finlandia, Irlanda, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Repubblica Ceca, Romania, Slovacchia, Slovenia e Svezia).

<sup>18</sup> Il nuovo modello internazionale di accordo fiscale adottato da Stati Uniti, Italia, Germania, Francia, Spagna e Regno Unito nell’ambito della disciplina statunitense FATCA, ha l’obiettivo di assicurare la *tax compliance* transfrontaliera e rendere effettiva la trasparenza fiscale nei rapporti tra le Amministrazioni finanziarie coinvolte. Esso consente:

- l’effettiva attuazione della normativa FATCA, mediante lo scambio di informazioni automatico tra Stati;
- la riduzione dei costi di compliance per le istituzioni finanziarie;
- un regime di reciprocità.

Per ulteriori approfondimenti, cfr. P. Valente, *Adottato un nuovo modello internazionale di modello fiscale*, in “Il Quotidiano del commercialista”, [www.eutekne.info](http://www.eutekne.info), del 31 luglio 2012.

<sup>19</sup> Inoltre, è in fase di discussione la proposta di modifica della direttiva sulla tassazione dei redditi da risparmio (Direttiva 2003/48/CE), che mira ad estenderne il campo di applicazione al fine di includere non solo i pagamenti di interessi ma anche tutti i redditi da risparmio, nonché i prodotti che generano interessi o redditi equivalenti.

<sup>16</sup> Per ulteriori approfondimenti, cfr. P. Valente, *San Marino. Fiscalità degli accordi internazionali*, Milano, Ipsoa, 2012, p. 125 ss.; P. Valente, *Lotta all’evasione: la proposta di modifica della direttiva n. 2011/16/UE*, in “Il Quotidiano Ipsoa”, 20 giugno 2013; P. Valente-C. Alagna, *Scambio di informazioni automatico per combattere l’evasione fiscale nell’UE*, in “Il Quotidiano Ipsoa”, 3 aprile 2013.



## 6. Gli impegni dell'Italia nelle attività di contrasto all'evasione fiscale

Il contrasto all'evasione e alla frode fiscale è stato uno dei temi principali del vertice del G8 tenutosi il 17 e 18 giugno 2013 a Lough Erne (Re-

gno Unito) fra Canada, Francia, Germania, Italia, Giappone, Russia, Stati Uniti e Regno Unito. Al termine dell'incontro, i suddetti Paesi hanno sottoscritto la c.d. "Dichiarazione di *Lough Erne*" nella quale si afferma come

"(...) i governi hanno la responsabilità specifica di introdurre norme adeguate e di promuovere il buon governo. In questo contesto una tassazione equa, una maggiore trasparenza e un sistema aperto di scambi commerciali hanno un ruolo chiave".

In particolare, con riferimento alle attività di contrasto dei fenomeni evasivi, la suddetta dichiarazione individua i seguenti punti-chiave:

- le autorità fiscali di tutto il mondo dovranno condividere automaticamente le informazioni in loro possesso, per combattere il fenomeno dell'evasione fiscale;
- i Paesi dovranno modificare, a livello nazionale, le normative che consentono alle società di spostare all'estero i propri profitti al fine di erodere le basi imponibili domestiche; in particolare, la dichiarazione sottolinea come "le multinazionali dovranno rispondere al fisco di quali tasse pagano e dove";
- le società dovranno essere a conoscenza della loro "*beneficial ownership*" e le Amministrazioni finanziarie dovranno "avere facile accesso a queste informazioni";
- i Paesi in via di sviluppo dovranno avere le informazioni, le strutture e le risorse necessarie a "raccolgere" le imposte dovute, con la cooperazione "obbligatoria" degli altri Paesi.

Inoltre, in data 18 giugno 2013, al termine del *meeting* di Lough Erne, l'Italia ha reso noto i suoi impegni ufficiali per contrastare l'evasione fiscale e promuovere la trasparenza in relazione alla "*beneficial ownership*" delle imprese e dei *trust*, mediante la pubblicazione di un *action plan*<sup>20</sup>.

L'iniziativa, in linea con gli *standard* definiti dal FATF-GAFI (*Financial Action Task Force* - Gruppo d'Azione Finanziaria)<sup>21</sup>, ha l'obiettivo di

dare attuazione alle Raccomandazioni 24 e 25 del FATF-GAFI che impongono alle autorità nazionali di poter accedere tempestivamente alle informazioni sul beneficiario effettivo, cioè la persona fisica che, in ultima analisi, controlla e/o trae beneficio dalla *legal entity* o dal *trust*.

Tramite l'adozione del suddetto *action plan*, l'Italia si è ufficialmente impegnata ad intraprendere le seguenti azioni:

- pubblicazione del Rapporto "*Italy's National Risk Assessment on Money Laundering and Terrorist Financing*", entro la fine del 2014, avente ad oggetto la valutazione dei rischi associati ai diversi tipi di persone giuridiche e *trust* costituiti nel territorio dello Stato;
- adozione di misure legislative volte ad assicurare che le aziende siano in grado di conoscere la loro "*beneficial ownership*". L'Italia accoglie con favore la proposta della Commissione europea di garantire che le imprese abbiano a disposizione informazioni adeguate, accurate e aggiornate sulla loro "*beneficial ownership*" e le rendano disponibili alle autorità competenti. A tal fine, l'Italia valuterà se rendere disponibili tali informazioni tramite il "Registro delle Imprese", il quale detiene già le informazioni fondamentali sulle società;

ziamento al terrorismo e del finanziamento della proliferazione di armi di distruzione di massa. L'organismo si propone di:

- realizzare strumenti giuridici che possano concretamente contrastare l'utilizzo criminale del sistema finanziario; a questo scopo ha approntato, nel 1990, 40 Raccomandazioni, cui si aggiungono 9 Raccomandazioni Speciali, revisionate dapprima nel 1996, successivamente nel 2003 e aggiornate nel 2012;
- monitorare, attraverso un processo di valutazione reciproca, l'implementazione dei presidi (normativi e organizzativi) antiriciclaggio e di contrasto al finanziamento al terrorismo e di verificare l'efficacia degli stessi nelle giurisdizioni aderenti.

Per ulteriori approfondimenti, cfr. "Gruppo d'Azione Finanziaria Internazionale" al seguente *link*: [http://www.rappocse.esteri.it/Rapp\\_OCSE/Menu/Organi\\_semiautonomi/FATF/](http://www.rappocse.esteri.it/Rapp_OCSE/Menu/Organi_semiautonomi/FATF/).

<sup>20</sup> L'*Action plan* "*Italy's Action Plan to enhance transparency and prevent the misuse of companies and trusts*" è consultabile al seguente *link*:

[http://www.mef.gov.it/ufficiostampa/comunicati/2013/documenti/Italyxs\\_Action\\_Plan\\_to\\_enhance\\_transparency\\_and\\_prevent\\_the\\_misuse\\_of\\_companies\\_and\\_trusts\\_Allegato\\_al\\_comunicato\\_nx\\_97.pdf](http://www.mef.gov.it/ufficiostampa/comunicati/2013/documenti/Italyxs_Action_Plan_to_enhance_transparency_and_prevent_the_misuse_of_companies_and_trusts_Allegato_al_comunicato_nx_97.pdf).

<sup>21</sup> Il Gruppo d'Azione Finanziaria Internazionale (GAFI) o *Financial Action Task Force* (FATF) è un organismo intergovernativo, sorto nel 1989 in occasione del G7 di Parigi, il cui scopo è la promozione di politiche per il contrasto del riciclaggio di denaro di origine illecita, del finan-

- valutazione della necessità di migliorare il sistema di comunicazione delle informazioni;
- adozione di misure legislative volte a garantire che gli amministratori del *trust* possano identificare i beneficiari dei suddetti *trust* e divulgare le relative informazioni alle autorità competenti. L'Italia accoglie con favore la proposta della Commissione europea di garantire che i *trustees* abbiano a disposizione informazioni adeguate, accurate e aggiornate sulla "*beneficial ownership*" dei *trust* e le rendano disponibili alle autorità competenti;
- valutazione della necessità di adottare ulteriori misure per le *legal entities* diverse dalle società, al fine di aumentarne il grado di trasparenza;
- rafforzamento del ruolo dei professionisti nell'attività di costituzione di società e *trust*, incoraggiando la corretta applicazione delle misure di adeguata verifica della clientela;
- applicazione di sanzioni, ai sensi del D.Lgs. n. 231 del 21 novembre 2007, per le società e gli amministratori che non si conformano ai nuovi obblighi di trasparenza;
- rafforzamento della supervisione delle autorità competenti per garantire la corretta trasparenza;
- promozione della cooperazione internazionale in materia di scambio di informazioni e "*beneficial ownership*" con riferimento a società, *trust* e altre *legal entities*.