

## Legge di delegazione europea: novità fiscali, antiriciclaggio ed elusione fiscale

di

**Publicato il 20 Novembre 2017**

fra le tante novità di inizio novembre vi è anche l'approvazione della Legge di delegazione europea che contiene importanti provvedimenti per i professionisti: l'individuazione di pratiche di elusione fiscale da contrastare a livello comunitario, gli obblighi di scambio dei dati fra le amministrazioni, l'accesso da parte delle autorità fiscali alle informazioni in materia di antiriciclaggio...

Nella [Gazzetta Ufficiale del 6 novembre 2017](#), n. 259 è stata pubblicata la Legge 25-10-2017 n. 163, concernente la delega al Governo per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea, c.d. Legge di delegazione europea 2016-2017.

Tra le 29 Direttive che l'Esecutivo è chiamato ad attuare nell'ordinamento nazionale, particolare rilevanza assumono – ai fini tributari – specifici provvedimenti in materia di:



- pratiche di elusione fiscale che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno (direttiva n. 2016/1164 del Consiglio, del 12 luglio 2016 (pubblicata nella GUUE 19 luglio 2016, n. L 193));
- scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale (direttiva n. 2016/881 del Consiglio, del 25 maggio 2016 (pubblicata nella GUUE 3 giugno 2016 n. L146), recante modifica della direttiva 2011/16/Ue);
- accesso da parte delle autorità fiscali alle informazioni in materia di antiriciclaggio (direttiva n. 2016/2258 del Consiglio, del 6 dicembre 2016 (pubblicata nella GUUE 19 luglio 2016, n L 342), che modifica la direttiva 2011/16/Ue).

In particolare, la Direttiva n. 2016/1164 – ritenuto, tra l'altro, che è necessario stabilire norme contro l'erosione della base imponibile nel mercato interno e il trasferimento degli utili al di fuori del mercato interno, nonché ravvisata la necessità, a tale scopo, di specifiche disposizioni in materia di: limiti sulla deducibilità degli interessi, imposizione in uscita, una norma generale antiabuso, norme sulle società controllate estere e norme per contrastare i disallineamenti da ibridi – prevede che:

- 4: gli oneri finanziari eccedenti[1] sono deducibili nel periodo d'imposta in cui sono sostenuti solo fino al 30 per cento degli utili del contribuente al lordo di interessi, imposte, deprezzamento e ammortamento (EBITDA);
- 5: un contribuente è soggetto ad imposta per un importo pari al valore di mercato degli attivi trasferiti, al momento dell'uscita degli attivi, meno il loro valore a fini fiscali, in una delle seguenti situazioni: un contribuente trasferisce attivi dalla sua sede centrale alla sua stabile organizzazione situata in un altro Stato membro o in un paese terzo, nella misura in cui lo Stato membro della sede centrale non abbia più il diritto di tassare gli attivi trasferiti a seguito del trasferimento; un contribuente trasferisce attivi dalla sua stabile organizzazione situata in uno Stato membro alla sua sede centrale o a un'altra stabile organizzazione situata in un altro Stato membro o in un paese terzo, nella misura in cui lo Stato membro della stabile organizzazione non abbia più il diritto di tassare gli attivi trasferiti a seguito del trasferimento; un contribuente trasferisce la sua residenza fiscale in un altro Stato membro o in un paese terzo, ad eccezione degli attivi che rimangono effettivamente collegati a una stabile organizzazione situata nel primo Stato membro; un contribuente trasferisce le attività svolte dalla sua stabile organizzazione da uno Stato membro a un altro Stato membro o a un paese terzo, nella misura in cui lo Stato membro della stabile organizzazione non abbia più il diritto di tassare gli attivi trasferiti a seguito del trasferimento;
- 6: ai fini del calcolo dell'imposta dovuta sulle società, gli Stati membri ignorano una costruzione o una serie di costruzioni che, essendo stata posta in essere allo scopo principale o a uno degli scopi principali di ottenere un vantaggio fiscale che è in contrasto con l'oggetto o la finalità del diritto fiscale applicabile, non è genuina avendo riguardo a tutti i fatti e le circostanze pertinenti. Una costruzione o una serie di costruzioni è considerata non genuina nella misura in cui non sia stata posta in essere per valide ragioni commerciali che rispecchiano la realtà economica[2];
- 7 e 8: i redditi di una società controllata soggetta a bassa imposizione sono riattribuiti alla società madre, che diventa tassabile per i redditi che le sono stati attribuiti nello Stato in cui detiene la residenza fiscale. La direttiva individua i presupposti che consentono di definire una società "controllata", indica le modalità di determinazione della base imponibile e attribuisce agli Stati

- membri la facoltà di escludere da tale disciplina fattispecie in presenza di determinati presupposti;
- 9: i c.d. disallineamenti da ibridi, dovuti alle “differenze nella qualificazione giuridica dei pagamenti (strumenti finanziari) o delle entità e tali differenze emergono quando i sistemi giuridici di due giurisdizioni interagiscono”, qualora determinino una doppia deduzione, la deduzione è negata nello Stato membro corrispondente alla giurisdizione dell'investitore e se non è negata dalla giurisdizione dell'investitore, la deduzione è negata nello Stato membro corrispondente alla giurisdizione del pagatore.

Con riguardo allo scambio automatico obbligatorio di informazioni, la direttiva 2016/881 – nel modificare la nota direttiva 2011/16/UE – prevede, tramite l'introduzione del nuovo art. 8 bis bis, che ciascuno Stato membro adotta le misure necessarie per imporre alla Controllante capogruppo di un gruppo di Imprese Multinazionale che è residente ai fini fiscali nel suo territorio, di presentare una rendicontazione paese per paese relativamente al Periodo d'imposta di Rendicontazione entro 12 mesi dall'ultimo giorno del Periodo d'imposta di Rendicontazione del gruppo di Imprese Multinazionali.

L'autorità competente di uno Stato membro in cui è stata ricevuta la rendicontazione paese per paese comunica, mediante scambio automatico, tale rendicontazione paese per paese a ogni altro Stato membro in cui, in base alle informazioni contenute nella rendicontazione stessa, una o più Entità costitutive del gruppo di Imprese Multinazionali dell'Entità tenuta alla rendicontazione sono residenti a fini fiscali o sono soggette a imposte per le attività svolte tramite una stabile organizzazione.

La rendicontazione paese per paese contiene: le informazioni aggregate riguardanti i ricavi, gli utili (le perdite) al lordo delle imposte sul reddito, le imposte sul reddito pagate e le imposte sul reddito maturate, il capitale dichiarato, gli utili non distribuiti, il numero di addetti e le immobilizzazioni materiali diverse dalle disponibilità liquide o mezzi equivalenti per quanto riguarda ogni giurisdizione in cui opera il gruppo di Imprese Multinazionali; l'identificazione di ogni Entità costitutiva del gruppo di Imprese Multinazionali, che indichi la giurisdizione di residenza fiscale di tale Entità costitutiva e, se diversa da detta giurisdizione di residenza fiscale, la giurisdizione secondo il cui ordinamento è organizzata tale Entità costitutiva, e la natura della principale o delle principali attività commerciali di tale Entità costitutiva.

Infine, l'ulteriore direttiva n. 2016/2258 – nell'integrare la già menzionata direttiva n. 2011/16/UE – evidenzia che l'accesso alle informazioni AML (Anti Money Laundering) detenute da soggetti a norma della direttiva (UE) 2015/849[3] nel quadro della cooperazione amministrativa nell'ambito fiscale

garantirebbe che le autorità fiscali siano maggiormente in grado di assolvere i loro obblighi ai sensi della direttiva 16 e di lottare più efficacemente contro l'evasione fiscale e la frode fiscale

Nello specifico, all'art. 22 della Direttiva 2011/16/UE è stato aggiunto il paragrafo 1 bis, in ragione del quale gli Stati membri dispongono per legge l'accesso da parte delle autorità fiscali ai meccanismi, alle procedure, ai documenti e alle informazioni di cui agli articoli 13 (misure di adeguata verifica della clientela[4]), 30 e 31 (informazioni sulla titolarità effettiva)[5], nonché 40 (obbligo di conservazione delle registrazioni e dati statistici)[6] della direttiva 2015/849/UE del Parlamento europeo e del Consiglio (c.d. IV Direttiva antiriciclaggio).

20 novembre 2017

Nicola Monfreda

## NOTE

[1] L'importo di cui gli oneri finanziari deducibili di un contribuente superano gli interessi attivi imponibili e altre entrate imponibili economicamente equivalenti che il contribuente riceve conformemente al diritto nazionale.

[2] Nel considerando 11 della richiamata direttiva si legge "Norme generali antiabuso sono presenti nei sistemi fiscali per contrastare le pratiche fiscali abusive che non sono ancora state oggetto di disposizioni specifiche. Tali norme sono pertanto destinate a colmare lacune e non dovrebbero pregiudicare l'applicabilità di norme antiabuso specifiche. All'interno dell'Unione le norme generali antiabuso dovrebbero essere applicate alle costruzioni che non sono genuine; in caso contrario il contribuente dovrebbe avere il diritto di scegliere la struttura più vantaggiosa dal punto di vista fiscale per i propri affari commerciali. E' inoltre importante garantire che le norme generali antiabuso si applichino in modo uniforme in situazioni nazionali, all'interno dell'Unione e nei confronti di paesi terzi, così che l'ambito di applicazione e i risultati dell'applicazione in contesti nazionali e transfrontalieri siano identici. Agli Stati membri non dovrebbe essere impedito di imporre sanzioni nei casi in cui è applicabile la norma generale antiabuso. Nel valutare se una costruzione debba essere considerata non genuina, gli Stati membri dovrebbero avere la possibilità di prendere in esame tutte le valide ragioni economiche, incluse le attività finanziarie."

[3] Cd IV Direttiva Antiriciclaggio, attuata nell'ordinamento nazionale con il D.Lgs. n. 90/2017, il quale ha apportato le conseguenti modifiche in seno al D.Lgs. n. 231/2007.

[4] Le misure di adeguata verifica della clientela consistono nelle attività seguenti: a) identificare il cliente e verificarne l'identità sulla base di documenti, dati o informazioni ottenuti da una fonte attendibile e indipendente; b) identificare il titolare effettivo e adottare misure ragionevoli per verificarne l'identità, in modo che il soggetto obbligato sia certo di sapere chi sia il titolare effettivo, il che implica, per le persone giuridiche, i trust, le società, le fondazioni ed istituti giuridici analoghi, adottare misure ragionevoli per comprendere l'assetto proprietario e di controllo del cliente; c) valutare e, se necessario, ottenere informazioni sullo scopo e sulla natura prevista del rapporto d'affari; d) svolgere un controllo costante del rapporto d'affari, anche esercitando una verifica sulle operazioni concluse per tutta la durata di tale rapporto, in modo da assicurare che esse siano coerenti con la conoscenza che il soggetto obbligato ha del proprio cliente, delle sue attività commerciali e del suo profilo di rischio, anche riguardo, se necessario, all'origine dei fondi, e assicurarsi che siano tenuti aggiornati i documenti, i dati o le informazioni detenute.

[5] Gli Stati membri prescrivono che i fiduciari di trust espressi disciplinati dal loro diritto nazionale ottengano e mantengano informazioni adeguate, accurate e aggiornate sulla titolarità effettiva del trust. Gli Stati membri provvedono affinché le società e le altre entità giuridiche costituite nel loro territorio siano tenute a ottenere e conservino informazioni adeguate, accurate e attuali sulla loro titolarità effettiva, compresi i dettagli degli interessi beneficiari detenuti. Gli Stati membri provvedono affinché tali soggetti siano tenuti a fornire ai soggetti obbligati, oltre alle informazioni sul loro titolare giuridico, informazioni riguardanti il titolare effettivo, nel caso in cui tali soggetti applichino misure di adeguata verifica della clientela.

[6] Gli Stati membri stabiliscono che i soggetti obbligati conservino i documenti e le informazioni seguenti, in conformità del diritto nazionale, al fine di prevenire, individuare e indagare da parte della FIU o di altra autorità competente su eventuali attività di riciclaggio o di finanziamento del terrorismo: a) per quanto riguarda l'adeguata verifica della clientela, la copia dei documenti e delle informazioni che sono necessari per soddisfare gli obblighi di adeguata verifica della clientela ai sensi del capo II, per un periodo di cinque anni dalla cessazione del rapporto d'affari con il cliente o successivamente alla data di un'operazione occasionale; b) le scritture e le registrazioni delle operazioni, consistenti nei documenti originali o in copie aventi efficacia probatoria nei procedimenti giudiziari in base al diritto nazionale, che sono necessarie per identificare l'operazione, per un periodo di cinque anni dalla cessazione di un rapporto d'affari con il cliente o successivamente alla data di un'operazione occasionale.

\*\*\*

[vedi anche la sezione dedicata alle regole antiriciclaggio--->](#)