

---

# La cooperazione amministrativa nel settore fiscale: approvate le nuove misure europee nella lotta all'evasione transnazionale

---

di [Fabrizio Stella](#)

Pubblicato il 18 Gennaio 2014

il Governo ha approvato, all'esame preliminare, il decreto legislativo in attuazione della direttiva dell'Unione Europea n.2011/16/UE; il provvedimento reca una nuova disciplina in materia di cooperazione nel settore fiscale e lotta all'evasione fiscale (a cura Fabrizio Stella e Antonio Federico)

La direttiva 2011/16/UE abroga la direttiva 77/799/CEE e stabilisce nuove norme e procedure in relazione alla cooperazione tra i paesi dell'Unione europea (UE) ai fini dello scambio di informazioni pertinenti per l'amministrazione e l'applicazione delle leggi nazionali nel settore fiscale.

Come riportato nei considerando della direttiva, una diversa regolamentazione della materia si è resa necessaria in quanto *“nell'era della globalizzazione la necessità per gli Stati membri di prestarsi assistenza reciproca nel settore della fiscalità si fa sempre più pressante. La mobilità dei contribuenti, il numero di operazioni transfrontaliere e l'internazionalizzazione degli strumenti finanziari conoscono un'evoluzione considerevole, che rende difficile per gli Stati membri accertare correttamente l'entità delle imposte dovute. Questa difficoltà crescente si ripercuote negativamente sul funzionamento dei sistemi fiscali (...) Per ovviare agli effetti negativi di questo fenomeno è indispensabile mettere a punto una nuova cooperazione amministrativa fra le amministrazioni fiscali dei diversi Stati membri”*.

Il **21 novembre 2013** il Governo ha approvato, all'esame preliminare, il decreto legislativo di recepimento della **direttiva 2011/16/UE** del Parlamento europeo e del Consiglio relativa alla **Cooperazione Amministrativa nel settore fiscale**, che abroga la direttiva 77/799/CEE relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri in materia di imposte dirette e di imposte sui premi assicurativi .

Si tratta di una vera e propria “rivoluzione copernicana” nel settore della cooperazione amministrativa che consentirà di accentuare, con strumenti incisivi, la lotta all'evasione fiscale transnazionale.

Le nuove norme estendono l'**ambito soggettivo** di applicazione a tutte le persone fisiche e giuridiche, inclusi istituti giuridici quali *trust*, fondazioni e fondi di investimento, aprendo anche ad *“eventuali nuove realtà che possano sorgere negli Stati membri”*.

## 1. Le direttive comunitarie.

A livello comunitario, la citata direttiva 2011/16/UE, adottata dal Consiglio dell'Unione Europea il 15 febbraio 2011, ha abrogato la previgente direttiva 77/799/CEE, con effetto dal 1° gennaio 2013.

La nuova direttiva, recepita con il presente decreto legislativo, impone scadenze temporali da rispettare, prevede, in tal senso, che l'Autorità interpellata comunichi le informazioni al più presto e comunque entro sei mesi dalla data di ricevimento della richiesta, rappresenta lo strumento da applicarsi alle imposte dirette e indirette non ricomprese dalla vigente normativa dell'Unione.

Le prescrizioni della nuova normazione operano in un ambito di applicazione della cooperazione amministrativa tra Stati Membri più ampio rispetto a quello previsto precedentemente.

*Ad adiuvandum*, si rammenti, comunque, che accanto allo scambio di informazioni, come evidenziato dalla stessa Agenzia delle Entrate con la circolare n. 25 del 31 luglio 2013 “*Prevenzione e contrasto dell'evasione – Anno 2013 – Indirizzi operativi*”, sussistono ulteriori strumenti di cooperazione internazionale, rappresentati dalla “*collaborazione tra funzionari e dai controlli simultanei*” ed i controlli multilaterali ambito Programma *Fiscalis*.

## 2. Esame del decreto.

Il provvedimento consta di complessivi **12 articoli**, che andiamo nel seguito ad esaminare.

1. L'**articolo 1** individua l'ambito oggettivo di applicazione della cooperazione amministrativa riferendosi alle imposte di qualsiasi tipo riscosse, da o per conto dell'amministrazione finanziaria e delle ripartizioni territoriali, comprese le autorità locali.

La norma, inoltre, da un lato garantisce uno scambio di informazioni ampio e dall'altro impedisce che gli Stati membri possano procedere a generiche richieste di informazioni non pertinenti alle questioni fiscali del contribuente.

Infine le disposizioni del decreto in esame non si applicano ai contributi previdenziali obbligatori, all'imposta sul valore aggiunto, ai dazi doganali o alle accise ed ai diritti, quali quelli per certificati e altri documenti rilasciati da autorità pubbliche e alle tasse di natura contrattuale, quale corrispettivo per pubblici servizi.

2. Nell'**articolo 2** è specificato il significato di alcuni termini utilizzati nel provvedimento: in particolare precisa l'ambito soggettivo di applicazione della cooperazione amministrativa, includendo tutte le persone fisiche e giuridiche (anche istituti giuridici tradizionali quali trust, fondazioni e fondi di investimento).

Inoltre assume anche particolare rilevanza, da un punto di vista organizzativo, la differenza tra "ufficio centrale di collegamento", quale organo designato come responsabile principale dei contatti con gli altri Stati Membri nel settore della cooperazione amministrativa e "servizio di collegamento" ovvero, qualsiasi ufficio, diverso dall'ufficio centrale di collegamento che è stato designato per procedere a scambi diretti di informazioni.

3. L'**articolo 3** definisce il sistema organizzativo di gestione da parte dell'amministrazione finanziaria della cooperazione amministrativa in materia fiscale.

L'autorità competente per il territorio nazionale è il Direttore Generale delle Finanze che, con apposito provvedimento, designa l'ufficio centrale di collegamento e i servizi di collegamento, tuttavia l'ufficio centrale di collegamento ed i servizi di collegamento sono ricompresi nell'ambito degli uffici già esistenti presso il Dipartimento delle finanze, le Agenzie fiscali e la Guardia di Finanza.

4. L'**articolo 4**, in materia di scambio di informazioni su richiesta, attribuisce ai servizi di collegamento, ciascuno secondo le competenze previste dal provvedimento direttoriale, il compito di fornire all'autorità richiedente dell'altro Stato Membro tutte le informazioni utili di cui sono in possesso o che ottengono a seguito di un'indagine amministrativa.

La raccolta delle informazioni richieste e lo svolgimento dell'indagine amministrativa richiesta verrà effettuata dall'Autorità interpellata come se agisse per proprio conto o su richiesta di un'altra autorità interna.

5. Con l'**articolo 5**, in tema di scambio automatico obbligatorio delle informazioni disponibili sui periodi d'imposta dal 1° gennaio 2014 riguardante i residenti di tali altri Stati Membri, il decreto rimanda a quanto disposto dall'art. 8 della direttiva.

Quest'ultima, infatti, ribadisce come lo scambio automatico obbligatorio di informazioni, ovvero "*senza precondizioni*" è il mezzo più efficace per potenziare il corretto accertamento delle imposte nelle situazioni transfrontaliere e per il contrasto alle frodi. L'articolo 8 della direttiva, in particolare, prevede lo scambio automatico delle informazioni disponibili sui periodi d'imposta dal 1° gennaio 2014 relative a :

- redditi da lavoro dipendente;
  - compensi per dirigenti;
  - prodotti di assicurazione sulla vita non contemplati in altri strumenti giuridici dell'Unione sullo scambio di informazioni e misure analoghe;
  - pensioni;
  - proprietà e redditi immobiliari.
- Anche l'**articolo 6** effettua un rinvio alla direttiva per l'elenco dei casi in cui avviene uno scambio spontaneo di informazioni.

Analizzando l'articolo 9 della direttiva, si delineano le seguenti situazioni in cui avviene uno scambio spontaneo, ovvero:

- si hanno fondati motivi di presumere che esista una perdita di gettito fiscale nell'altro Stato membro;
  - un contribuente ottiene una riduzione od un esonero d'imposta che dovrebbe comportare per esso un aumento d'imposta o un assoggettamento ad imposta nell'altro Stato membro;
  - le relazioni di affari fra un contribuente italiano ed un contribuente dell'altro Stato membro sono svolte attraverso uno o più paesi in modo tale da comportare una diminuzione di imposta in Italia o nell'altro Stato membro o in entrambi;
  - si hanno fondati motivi di presumere che esista una riduzione di imposta risultante da trasferimenti fittizi di utili all'interno di gruppi di imprese;
  - in Italia, a seguito delle informazioni comunicate dalle autorità di un altro Stato membro, vengono raccolte delle informazioni che possono essere utili per l'accertamento dell'imposta in tale altro Stato membro.
- L'**articolo 7** detta le condizioni e la disciplina dell'assistenza in materia di notifica in considerazione dell'obbligo giuridico vigente in taluni Stati Membri di notificare al contribuente le decisioni e gli atti relativi ai suoi obblighi fiscali e le conseguenti difficoltà che si presentano alle autorità fiscali.

In materia, con il presente decreto si è stabilito che il servizio di collegamento presso il Dipartimento delle finanze, competente allo scambio di informazioni in materia di tributi locali, si avvale degli agenti della riscossione del Gruppo Equitalia S.p.a., che eseguono l'attività di notifica secondo le disposizioni dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

8. Con l'**articolo 8** si recepisce la previsione della direttiva che stabilisce il riscontro sulle informazioni inviate al fine di incoraggiare la cooperazione amministrativa tra gli Stati membri.
9. L'**articolo 9** contiene una serie di disposizioni relative alle modalità pratiche di effettuazione degli scambi di informazioni. In particolare, si sottolinea l'opportunità che gli scambi di informazioni siano effettuati, per via elettronica, mediante formulari adottati dalla Commissione europea e canali di comunicazione standard, salvo che le informazioni e la documentazioni relative siano ottenute tramite la presenza negli Uffici dell'Amministrazione finanziaria nazionale di funzionari autorizzati dell'altro Stato Membro.
10. L'**articolo 10**, con riferimento alla trasmissione ad un altro Stato Membro o ad un paese terzo delle informazioni scambiate, rinvia alle disposizioni contenute ai Capi IV (Condizioni che disciplinano la cooperazione amministrativa) e VI (Relazioni con i paesi terzi) della Direttiva 2011/16/UE.
11. L'**articolo 11** contiene le modifiche normative, in particolare al d.p.r. n. 600/1973, necessarie per adeguare la normativa nazionale alla disciplina comunitaria. Si tratta per lo più di modifiche all'articolo 31-bis che viene aggiornato nei riferimenti alla direttiva 77/799/CEE del 19 dicembre 1977, in virtù della sua abrogazione con l'entrata in vigore della 2011/16/UE.

Si inseriscono nuovi commi e se ne riscrivono altri rinviando alle disposizioni della direttiva. In particolare, per quanto riguarda la presenza negli uffici amministrativi e la partecipazione alle indagini, si dispone che i funzionari esteri possano interrogare i soggetti sottoposti al controllo ed esaminare la relativa documentazione, a condizione di reciprocità e previo accordo tra l'autorità richiedente e l'autorità interpellata, alla presenza dei funzionari dell'Amministrazione finanziaria, che esercitano il coordinamento delle indagini amministrative.

I funzionari dell'Amministrazione finanziaria utilizzano direttamente le informazioni scambiate durante le indagini svolte all'estero.

12. L'**articolo 12** conferma che l'attuazione delle disposizioni del presente decreto non comporta nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Il provvedimento, così come approvato all'esame preliminare dal Consiglio dei Ministri, è passato, quindi, al vaglio delle Commissioni parlamentari interessate di Camera e Senato per il previsto parere su atti del Governo, per poi essere definitivamente approvati dal Governo, quindi la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale ed entrata in vigore .

### 3. Conclusioni.

Per completezza va detto che lo scambio di informazioni automatico tra le amministrazioni fiscali degli stati membri dell'Ue sarà esteso dal 2015 anche a dividendi, plusvalenze, tutte le altre forme di reddito finanziario e i saldi dei conti.

È la proposta della Commissione UE, che integrerà la direttiva sulla cooperazione amministrativa (2011/16/UE) che, come già detto, consente, a partire dal 2015, lo scambio automatico di informazioni tra le amministrazioni fiscali europee su redditi da lavoro, compensi per dirigenti, prodotti di assicurazione sulla vita, pensioni e beni immobili .

Mentre le cinque categorie di reddito “coperte” dall’attuale versione della Direttiva sulla cooperazione amministrativa dovranno essere soggette a scambio automatico soltanto se le relative informazioni risultano “disponibili”, quest’ultima condizione non si applicherà alle nuove categorie di reddito indicate dalla proposta di modifica, dal momento che gli Stati membri si sono già impegnati, o si impegneranno, a scambiare tali tipologie di informazioni con gli Stati Uniti sulla base di una serie di accordi bilaterali basati sulla disciplina statunitense contenuta nel *Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA)* .

La nuova proposta di direttiva aveva iniziato il suo cammino nel Consiglio europeo del 2 marzo 2012 dove il Consiglio e la Commissione erano stati invitati ad elaborare rapidamente modalità concrete di potenziamento della lotta alla frode fiscale.

Il 6 dicembre 2012 la Commissione presentava un piano di azione<sup>6</sup> per promuovere lo scambio automatico d'informazioni come norma europea e internazionale di trasparenza e di scambio d'informazioni in materia fiscale.

Il 14 maggio 2013 il Consiglio ECOFIN adottava le conclusioni che accoglievano con favore il lavoro svolto dalla Commissione .

Il clima internazionale è quanto mai favorevole a questo tipo di iniziative: nel febbraio 2013 i ministri delle finanze del G20 si erano impegnati a lavorare verso il raggiungimento di uno *standard* globale in materia di scambio di dati, riservandosi di trattarlo come uno dei temi principali al successivo summit del G20 programmato per il mese di settembre in Russia.

E difatti, nell’ultimo *meeting* del G20, i paesi partecipanti ai lavori hanno deciso di assumere una linea unitaria nel processo di contrasto all'evasione, approvando il piano elaborato dall'Ocse per contrastare l'elusione fiscale attuata dalle imprese multinazionali e mettere un freno, nel contempo, all'eccessiva influenza economica dei paradisi fiscali. Una strategia comune, dunque, che verrà applicata dai 34 paesi che fanno parte dell'Ocse, insieme agli otto Paesi del G-20 esterni all'organizzazione di Parigi .

Una dichiarazione di intenti a cui dovranno seguire, a breve, anche azioni concrete affidate all'Ocse la quale, qualche anno fa, aveva pensato di risolvere il problema dell'evasione internazionale facendo ricorso all'articolo 26 della sua stessa Convenzione sullo scambio di informazioni ed operando una selezione fra le giurisdizioni dei vari paesi (le cosiddette liste nere, grigie e bianche).

Bastava infatti sottoscrivere un numero minimo di accordi bilaterali per ottenere il riconoscimento di giurisdizione collaborativa, a prescindere dalla qualità delle intese siglate.

Di conseguenza, gli esperti di Parigi hanno realizzato che il sistema non era esattamente adatto a contrastare il problema e hanno definito un nuovo piano di intervento in 15 punti approvato nel mese di luglio da ministri delle Finanze e banchieri centrali, fino ad ottenere il disco verde dal G20 di San Pietroburgo in settembre .

18 gennaio 2014

Antonio Federico e Fabrizio Stella

1 Dal comunicato stampa n. 36, in data 21 novembre 2013, della Presidenza del Consiglio dei Ministri, consultabile nel sito istituzionale del Governo, si apprende che: *“Cooperazione amministrativa nel settore fiscale. Per quanto riguarda la Direttiva 2011/16/UE, sulla cooperazione amministrativa nel settore fiscale e che abroga la direttiva 77/799/CEE (co-proponente il Ministro dell’Economia e delle Finanze, Fabrizio Saccomanni) il decreto stabilisce le norme e le procedure relative allo scambio con le autorità competenti degli Stati membri dell’Unione europea delle informazioni rilevanti in materia di imposte di qualsiasi tipo riscosse da o per conto dell’amministrazione finanziaria”*.

2 Si tratta, comunque, solo di una prima fase in quanto, ad ogni modo, del primo *step* di un approccio fase per fase che dallo scambio automatico di informazioni disponibili di queste cinque categorie, dovrà ampliarsi successivamente, su proposta della Commissione europea, includendo dividendi, plusvalenze e *royalties*.

3 Il provvedimento è stato rubricato come **Atto Governo n. 43**.

4 Nelle premesse la Commissione osserva : *“Di recente la sfida rappresentata dalla frode fiscale e dall'evasione fiscale ha assunto proporzioni notevoli ed è divenuta una delle preoccupazioni principali nell'Unione europea e nel mondo in quanto comporta la perdita di miliardi di euro. Riducendo la frode e l'evasione gli Stati membri potrebbero aumentare il gettito fiscale, il che a sua volta offrirebbe loro un più ampio margine per ristrutturare i propri sistemi tributari in modo più propizio alla crescita, come sottolineato nell'Analisi annuale della crescita per il 2013. Inoltre, considerata l'enormità dell'impresa, intensificare la lotta alla frode e all'evasione fiscali non è solo una questione di entrate, ma anche di equità. In particolare in questi tempi di difficoltà economiche sarebbe opportuno che gli aumenti supplementari delle imposte necessari per compensare le perdite di entrate causate dai frodatori e dagli evasori non ricadano sulle spalle dei contribuenti onesti”*.

5 A proposito si ricorda che, basandosi sulla richiesta di undici Stati membri (Belgio, Germania, Estonia, Grecia, Spagna, Francia, Italia, Austria, Portogallo, Slovenia e Slovacchia), e sulla decisione del Consiglio dell’Unione

europea del 22 gennaio 2013, la Commissione il 14 febbraio 2013 ha presentato una nuova proposta di direttiva volta ad autorizzare una cooperazione rafforzata in materia di imposta sulle transazioni finanziarie : la COM(2013) 71 final che si rivolge agli 11 Stati membri che hanno fatto richiesta di procedere in cooperazione rafforzata sulla scorta degli articoli dagli articoli da 326 a 334 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

6 *“Piano d'azione per la lotta alla frode e all'evasione fiscale e alla pianificazione fiscale aggressiva”* [COM(2012)722], presentato il 6 dicembre 2012 dalla Commissione europea al Consiglio e al Parlamento dell'Unione europea.

7 Conclusioni del Consiglio sulla frode fiscale e l'evasione fiscale del 14 maggio 2013 (doc. 9549/13 – FISC 94 – ECOFIN 353).

8 *«In un contesto di severo consolidamento di bilancio e di difficoltà sociale, è prioritario più che mai per numerosi Paesi assicurare che tutti i contribuenti paghino il dovuto nel modo giusto»*, hanno spiegato i leader del G20 nel comunicato diffuso a margine del meeting sottolineando come l'evasione e l'elusione fiscale *cross-border* minacciano la fiducia dei cittadini nella correttezza del sistema. *«Oggi sottoscriviamo piani per affrontare questi problemi e ci impegniamo a compiere passi per cambiare le nostre regole per affrontare l'elusione, le pratiche dannose e i piani fiscali aggressivi»*.

9 *«I ricchi, così come le multinazionali, devono pagare più tasse»*, ha riferito il segretario generale dell'Ocse, Angel Gurría di fronte ai grandi della Terra. *«La tassazione è al centro del contratto sociale e costituisce un potente strumento per ridurre le disuguaglianze. Le misure che si prendono per combattere l'evasione fiscale forniranno le risorse necessarie per finanziare la crescita migliorando gli investimenti pubblici, ripristinare la salute delle finanze pubbliche e promuovere la creazione di posti di lavoro»*. Il numero uno dell'Ocse ha poi ricordato come fino al 2009 non fosse possibile ottenere informazioni fiscali da giurisdizioni che avevano il segreto bancario. *«Quattro anni dopo, 120 paesi stanno lavorando insieme nell'ambito del Forum globale sulla trasparenza fiscale e sono ormai operativi oltre 1.100 accordi per lo scambio di informazioni fiscali»*, ha aggiunto Gurría indicando l'obiettivo di un nuovo, più ambizioso, standard unico globale sullo scambio automatico di informazioni fiscali. Quanto al fenomeno dell'erosione fiscale, il segretario dell'Ocse ha spiegato che l'organizzazione è alla ricerca di nuovi modi per colmare le lacune nelle norme fiscali internazionali che consentono alle aziende di spostare artificialmente i profitti lontano dai paesi in cui sono generati. *«L'Ocse sta valutando lo sviluppo di un nuovo strumento multilaterale per modificare l'attuale rete di oltre 4.000 accordi fiscali bilaterali, in modo da non doverli rinegoziare uno per uno»*, ha concluso Gurría.

10 Il 10 ottobre 2013, invece, il Consiglio federale Svizzero ha approvato la sottoscrizione della Convenzione multilaterale dell'Ocse e del Consiglio d'Europa sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale, licenziando un progetto di mandato per negoziare la revisione dell'Accordo sulla fiscalità del risparmio concluso con l'Unione europea. La Convenzione, che offre un quadro giuridico in materia di cooperazione fiscale tra gli stati, è stata finora firmata da oltre 50 paesi e in 30 stati è già in vigore. Il suo sistema modulare prevede numerose forme di cooperazione in ambito fiscale, tra cui lo scambio di informazioni su richiesta e lo scambio spontaneo di informazioni.