

Monitoraggio fiscale e DAC 6

dott.ssa Stefania Barsalini



Il monitoraggio fiscale

2017 - scambio automatico d'informazioni

- ✓ Direttiva 2011/16/UE;
- ✓ Accordo FATCA con gli Stati Uniti del 10 gennaio 2014;
- ✓ *Common Reporting Standard* (CRS), approvato dall'OCSE il 15 luglio 2015, a cui aderiscono attualmente 98 giurisdizioni del mondo.

Direttiva 2011/16/UE (art. 8, par. 1) lo scambio automatico di informazioni disponibili per:

- I redditi di natura finanziaria;
- i redditi da lavoro dipendente;
- i compensi d'amministrazione;
- i prodotti di assicurazione sulla vita non contemplati in altri strumenti giuridici dell'Unione sullo scambio di informazioni e misure analoghe;
- le pensioni;
- le proprietà immobiliari e i redditi immobiliari.



Il monitoraggio fiscale

2017 - Scambio automatico d'informazioni

L'accordo **FATCA** e **CRS** riguardano solo le attività finanziarie detenute all'estero.

Le **indagini fiscali** possono essere innescate anche dal c.d. **scambio spontaneo** (comunicazione occasionale, in qualsiasi momento e senza preventiva richiesta di informazioni ad un altro Stato membro) previsto, sia dalle convenzioni contro le doppie imposizioni (art. 26), sia dalla Sezione III (art. 9 e ss.) della citata Direttiva 2011/16/UE.



Il monitoraggio fiscale

Queste nuove fonti di attivazione delle indagini fiscali si affiancano a quelle già da tempo collaudate:

-**monitoraggio dei trasferimenti da e verso l'estero** fatto dagli intermediari finanziari in base all'art. 1 del D.L. n. 167/1990;

-**Archivio dei rapporti finanziari**

-**Monitoraggio dell'uso del contante: dal 1° luglio 2020** sono comunicati tutti i **nominativi dei clienti privati che effettuano prelievi e depositi in contanti superiori ai 2 mila euro**. Devono essere sommate le operazioni in denaro contante e con una **data di esecuzione compresa nel mese solare di riferimento**, a prescindere dal segno (quindi sia a credito che a debito); per ogni operazione devono essere considerati il cliente e, ove diverso, l'esecutore.



DAC6 – obiettivi

La DAC6 è il quinto atto legislativo di emendamento della Direttiva 2011/16/UE relativa alla **cooperazione amministrativa in materia di imposte dirette** ed interviene ad **allargare l'ambito di applicazione del meccanismo di scambio automatico di informazioni fra le amministrazioni fiscali degli Stati membri** (AEOI o *Automatic Exchange of Information*) includendovi le informazioni relative ai **meccanismi transfrontalieri** di potenziale pianificazione fiscale aggressiva soggetti all'obbligo di notifica.

Obiettivi della DAC6:

- implementare in modo uniforme nelle legislazioni degli Stati membri le misure descritte nelle relazioni finali del Piano d'Azione dell'OCSE contro **l'erosione della base imponibile ed il trasferimento degli utili**;
- contrastare **la frode, l'evasione fiscale e la pianificazione fiscale aggressiva**, tutelare gli interessi finanziari degli Stati membri e dell'Unione;
- assicurare la **tassazione dei profitti** nel luogo in cui essi vengono generati.



I riferimenti normativi nell'ordinamento italiano

Riferimenti normativi italiani:

- D.Lgs. 30 luglio 2020, n. 100 («decreto legislativo»)
- Decreto Ministro dell'economia e delle finanze del 7 novembre 2020 («decreto»)
- Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 26 novembre 2020 prot. n. 364425 («provvedimento»).
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate 10 febbraio 2021, n. 2 («circolare»)



Decreto Legislativo n. 100 del 30 luglio 2020

Nell'ordinamento italiano, la direttiva DAC 6 è stata attuata con il D.Lgs. 30 luglio 2020, n. 100, cui ha fatto seguito il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 7 novembre 2020.

Il decreto legislativo fornisce una disciplina sistematica, regolamentando lo **scambio automatico di informazioni sui meccanismi transfrontalieri** tra l'Agenzia delle entrate e le altre autorità competenti sia degli Stati membri sia di giurisdizioni estere con le quali siano in vigore specifici accordi sullo scambio automatico di informazioni su tali meccanismi, ossia **sistemi di pianificazione fiscale potenzialmente aggressiva**, aventi un elemento transfrontaliero.

La **circolare 10 febbraio 2021, n. 2** fornisce i primi chiarimenti in merito all'applicazione delle norme per la comunicazione delle informazioni relative ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica, con particolare riguardo all'**ambito di applicazione soggettivo e oggettivo** delle disposizioni e dei criteri che rendono un meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di comunicazione da parte degli intermediari o dei contribuenti. La menzionata circolare tiene conto dei contributi pervenuti in termini di proposte di modifiche e integrazioni a seguito della pubblica consultazione, avviata in data 28 dicembre 2020 e conclusasi in data 15 gennaio 2021.



Oggetto della comunicazione

Oggetto della comunicazione è il cd. **meccanismo transfrontaliero** (art. 2 del decreto legislativo), ossia *lo schema, accordo o progetto, riguardante l'Italia e una o più giurisdizioni estere, qualora si verifichi almeno una delle seguenti condizioni*:

- a. non tutti i partecipanti allo schema, accordo o progetto **risiedono**, ai fini fiscali, nel territorio dello Stato;
- b. uno o più partecipanti sono contemporaneamente residenti ai fini fiscali nel territorio dello Stato e in una o più giurisdizioni estere;
- c. uno o più partecipanti svolgono la propria attività in una giurisdizione estera tramite una **stabile organizzazione** ivi situata e lo schema, accordo o progetto riguarda almeno una parte dell'attività della stabile organizzazione;
- d. uno o più partecipanti, senza essere residenti ai fini fiscali o avere una stabile organizzazione in una giurisdizione estera, svolgono in tale giurisdizione un'**attività**;
- e. lo schema, accordo o progetto può alterare la corretta applicazione delle **procedure sullo scambio automatico di informazioni** o sull'**identificazione del titolare effettivo**.



Oggetto della comunicazione

È previsto un sistema di criteri selettivi, focalizzati essenzialmente sui seguenti aspetti:

- a. la transnazionalità del meccanismo (art. 2, comma 1, lett. a, del decreto legislativo) – **transnazionalità**;
- b. la sussistenza di almeno uno degli elementi distintivi (di seguito anche hallmarks), classificati in cinque categorie identificate con lettere dalla A) alla E), previsti dall'Allegato 1 al decreto legislativo (art. 5, comma 1) – **elementi distintivi**;
- c. la presenza di una riduzione (potenziale) dell'imposta dovuta in un Paese dell'Unione europea o in uno Stato terzo con il quale è in vigore uno specifico accordo per lo scambio di informazioni relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica (art. 6 del decreto ministeriale) – **riduzione d'imposta**;
- d. la presenza di un "vantaggio fiscale principale", realizzato da uno o più contribuenti in Italia (art. 7, comma 2, del decreto ministeriale) – **vantaggio principale**.



Oggetto della comunicazione

In presenza di **almeno una di tali ipotesi**, tuttavia, le informazioni relative al meccanismo transfrontaliero dovranno essere comunicate solo ove esso sia caratterizzato dalla presenza di uno o più elementi distintivi ("*Hallmarks*").

Gli Hallmarks sono definiti dall'art. 2, co. 1, lett. f) del D. Lgs. n. 100/2020 come "*indici di rischio di elusione o evasione fiscale*" e sono previsti nell'allegato I al Decreto stesso.

Non tutti gli *Hallmarks* comportano l'obbligo di comunicare il meccanismo transfrontaliero.

Il D. Lgs. n. 100/2020, oltre a definire il concetto di vantaggio fiscale, rimette al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 26 novembre 2020, prot. n. 364425, e alla circolare 10 febbraio 2021, n. 2, non soltanto la **puntuale identificazione degli *Hallmarks***, ma anche la definizione delle **regole tecniche per l'applicazione del D. Lgs. n. 100/2020**, nonché l'elaborazione dei criteri sulla base dei quali poter verificare se un **meccanismo transfrontaliero possa considerarsi effettivamente diretto "ad ottenere un vantaggio fiscale" (vantaggio principale) o un vantaggio extrafiscale (ad esempio, meccanismi per fuoriuscire dallo scambio automatico di informazioni, oppure per rendere difficile l'individuazione del b.o.)**.



Soggetti obbligati alla comunicazione (art. 2)

Sono tenuti all'obbligo di comunicazione del meccanismo transfrontaliero all'Agenzia delle entrate i "partecipanti" al meccanismo transfrontaliero, in quanto responsabili della pratica, ossia:

- gli intermediari, ed
- il contribuente.

Dir. 2018/822 Par. 8 «*Al fine di garantire il corretto funzionamento del mercato interno e per evitare lacune nel quadro normativo proposto, l'obbligo di comunicazione di informazioni dovrebbe essere imposto a **tutti gli attori che sono di solito coinvolti nell'elaborazione, commercializzazione, organizzazione e gestione dell'attuazione di un'operazione transfrontaliera** soggetta all'obbligo di notifica o di una serie di tali operazioni, nonché a coloro che forniscono assistenza o consulenza (...)*»

L'intermediario è responsabile in via principale, mentre, in via generale, il contribuente lo è in via sussidiaria (art. 3).

Ordine gerarchico:

- in primo luogo, l'obbligo di comunicazione è a carico degli intermediari
- solo al ricorrere di determinate condizioni, l'obbligo è a carico del contribuente.



Soggetti obbligati alla comunicazione (art. 2)

Intermediario

Tale categoria comprende nel proprio ambito due figure:

- soggetto che elabora, commercializza, organizza o mette a disposizione ai fini dell'attuazione un meccanismo transfrontaliero da comunicare o ne gestisce in autonomia l'intera attuazione,
→ **promoter (o il promotore)**
- soggetto che direttamente o attraverso altri soggetti, svolge un'attività di assistenza o consulenza riguardo all'elaborazione, commercializzazione, messa a disposizione ai fini dell'attuazione o gestione dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero da comunicare, qualora, avuto riguardo alle informazioni disponibili e alle competenze necessarie per svolgere tale attività, sappia o abbia un motivo ragionevole per concludere che il medesimo meccanismo sia rilevante ai sensi dell'articolo 5.

Tale soggetto deve essere a conoscenza o si deve presumere ragionevolmente che sia a conoscenza del *reportable cross border arrangement* (cd. Standard di conoscenza).

Le istituzioni finanziarie che svolgono transazioni bancarie di routine (trasferimenti di fondi, depositi, custodia, etc.) non sono tenute alle comunicazioni.

→ **service provider (o l'attuatore)**



Soggetti obbligati alla comunicazione (art. 2)

Intermediario

La bipartizione assume un notevole rilievo sul piano pratico, in quanto il **service provider** - a differenza del promoter - è onerato dagli obblighi di *disclosure* soltanto se "avuto riguardo alle informazioni disponibili e alle competenze necessarie per svolgere tale attività, sappia o abbia un motivo ragionevole per concludere che il medesimo meccanismo sia rilevante" ai fini dell'obbligo di comunicazione.

Questo in ragione del proprio **inferiore livello di coinvolgimento** nella predisposizione e/o attuazione del meccanismo transfrontaliero.

Tale previsione, che il D. Lgs. n. 100/2020 mutua dalla DAC6, rappresenta la trasposizione dello **standard di conoscenza** (il c.d. "*reasonably be expected to know test*").

A titolo esemplificativo possono essere intermediari tenuti agli obblighi:

- Istituzioni finanziarie tenute al CRS (Banche, SGR, SIM, imprese di assicurazione, OICR, Fiduciarie, Trust, etc);
- Professionisti soggetti agli obblighi antiriciclaggio (dottori commercialisti, notai, avvocati, consulenti del lavoro, esperti contabili).



Soggetti obbligati alla comunicazione (art. 2)

Intermediario

Attenzione

- ✓ Se l'organizzazione è un **ente con personalità giuridica:**

la valutazione dello standard di conoscenza è effettuata con riferimento alle informazioni comunque disponibili per l'entità nel suo complesso, nonché in base alle competenze riconosciute ai soggetti coinvolti nel processo.

- ✓ **società di persone e associazioni tra professionisti**

lo standard di conoscenza è verificato in capo al soggetto che assume la **responsabilità del mandato professionale** nei confronti del partecipante al meccanismo transfrontaliero oggetto di notifica.

- ✓ Se più soggetti giuridicamente ed economicamente autonomi - come ad esempio nel caso delle SGR (società di gestione del risparmio) che si avvalgono di **soggetti collocatori, banche depositarie e soggetti incaricati dei pagamenti** - la verifica dello standard di conoscenza deve essere effettuata da ciascun attore in via autonoma e sulla base delle rispettive informazioni disponibili.



Soggetti obbligati alla comunicazione (art. 2)

Memento:

- Per operazioni caratterizzate da una **discrezionalità minima dell'operatore**, da **procedure standardizzate e di frequente esecuzione** è prevista una presunzione legale di assenza dello standard di conoscenza (cfr. le operazioni bancarie "routinarie" di cui all'articolo 4, comma 3 del decreto ministeriale).
- **Esempi** (par. 3.2 della Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 2 del 10 febbraio 2021) di operazioni routinarie:

«le operazioni allo sportello o da remoto per la predisposizione di bonifici, incassi e pagamenti ordinari; compravendite e collocamenti di strumenti finanziari quotati su mercati regolamentati italiani ed esteri e le correlate operazioni accessorie quali la custodia e l'amministrazione dei suddetti strumenti finanziari, nonché la raccolta ed esecuzione dei relativi ordini; collocamento di quote di Organismo d'Investimento Collettivo del Risparmio, salvo che non si tratti di strumenti finanziari creati appositamente per una singola categoria di investitori, polizze assicurative vita e gestioni patrimoniali, laddove l'intermediario finanziario funga da mero collocatore e non da gestore del singolo strumento; finanziamenti volti a supportare le ordinarie esigenze commerciali della clientela come nel caso di finanziamenti a breve termine per esigenze di gestione liquidità, factoring, anticipo fatture, fidi, finanziamenti a supporto attività di import/export, sconto di portafoglio, promissory notes, lettere di credito, rilascio di garanzie (advance bond, bid bond, performance bond), fedi di deposito o note di pegno; operazioni di credito al consumo e stipula di contratti di cessione del quinto dello stipendio.»



Soggetti obbligati alla comunicazione (art. 2)

Intermediario

In **presenza di più intermediari**, l'obbligo di comunicazione delle relative informazioni spetta ad ognuno dei soggetti coinvolti (articolo 3, comma 2).

Nel caso della presenza di più contribuenti, il successivo comma 8 dispone che l'obbligo grava su quello che ha concordato con l'intermediario il meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione e, in sua assenza, sul contribuente che ne ha gestito l'attuazione.

Nelle **entità dotate di personalità giuridica**, a prescindere dalla struttura organizzativa adottata, l'obbligo di comunicazione grava sul **legale rappresentante** della stessa.

Diversamente, in **assenza di personalità giuridica** (ad esempio associazioni tra professionisti, società di persone), occorre distinguere a seconda che si tratti di intermediario o di contribuente: nel primo caso (intermediario), l'obbligo è da intendersi in capo al soggetto che assume la **responsabilità del mandato professionale** nei confronti del partecipante, nel secondo caso (contribuente), l'obbligo graverà esclusivamente sul **rappresentante legale**.

L'intermediario è tenuto a fornire al contribuente la documentazione attestante che le medesime informazioni sono state già oggetto di comunicazione all'Agenzia delle Entrate o ad altra autorità competente (articolo 3, comma 7).



Standard di conoscenza (art. 4)

La **determinazione dello standard di conoscenza** deve essere valutata in base ai seguenti fattori (cfr. articolo 4, comma 2, del decreto ministeriale):

- **disponibilità delle informazioni:** ossia quelle prontamente disponibili in ragione dell'attività di assistenza o di consulenza espletate nei confronti del cliente, **senza lo svolgimento di attività di verifica aggiuntive** rispetto a quelle ordinariamente effettuate ai fini della prestazione professionale richiesta (cfr. relazione illustrativa al decreto legislativo). Il fornitore di servizi non deve adempiere ad ulteriori obblighi di due diligence rispetto a quelli ordinariamente già richiesti dalla legge ad altri fini (es. antiriciclaggio) ovvero già disponibili per altre ragioni (ad esempio, commerciali). Inoltre, non deve possedere o esercitare un livello di expertise superiore a quello richiesto per fornire il servizio;
- **valutazione della sussistenza in capo al fornitore di servizi della competenza e dell'esperienza necessarie per individuare la presenza di un meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di comunicazione.** Competenza ed esperienza che, diversamente, nel caso del promotore o del contribuente sono da intendersi comunque sussistenti.

La valutazione dello standard di conoscenza deve essere effettuata non solo sulla base delle informazioni prontamente disponibili, ma in ragione del grado di competenza e del livello di esperienza richiesto dal servizio reso. Come precisato nel Commentario OCSE alle MDR (paragrafo 52, pag. 34), non è richiesto che i fornitori di servizi possiedano o applichino un livello di competenza che ecceda quello che è ordinariamente richiesto per fornire i servizi resi.



Standard di conoscenza (art. 4)

Il “fornitore di servizi” è in genere tenuto agli stessi obblighi di comunicazione del “promotore” in relazione al meccanismo transfrontaliero rilevante, subordinatamente ad uno **standard di conoscenza** definito dall’articolo 2, comma 1 lettera c) del decreto legislativo che si sostanzia nel fatto che il fornitore di servizi

«... avuto riguardo alle informazioni disponibili, alle competenze necessarie per svolgere tale attività, sappia o abbia un motivo ragionevole per concludere che il medesimo meccanismo sia rilevante...».

Tenuto conto delle informazioni disponibili e delle competenze necessarie per svolgere l’attività, il fornitore di servizi conosce o ha un motivo ragionevole per concludere che il medesimo meccanismo sia rilevante.



Soggetti obbligati alla comunicazione (art. 2)

Contribuente

Qualunque soggetto che attua o a favore del quale viene messo a disposizione, ai fini dell'attuazione, un meccanismo transfrontaliero.

Esso è tenuto all'obbligo di comunicazione qualora ricorra almeno una delle seguenti condizioni (lettera d, art. 2):

1. **residenza fiscale nel Territorio dello Stato;**
2. possesso di una **stabile organizzazione nel Territorio dello Stato** che beneficia del meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione;
3. non soddisfa il punto 1 e 2 e **percepisce redditi o genera utili prodotti nel Territorio dello Stato;**
4. non rientra nei punti 1, 2, 3 e svolge la propria **attività nel Territorio dello Stato.**

L'obbligo di comunicazione del meccanismo transfrontaliero spetta, in ogni caso, al contribuente qualora non vi siano intermediari coinvolti.



Soggetti obbligati alla comunicazione (art. 2)

Contribuente

Fra i contribuenti si annovera anche l'impresa associata, ossia un soggetto che svolge l'attività di impresa che, alternativamente:

- ✓ esercita un'influenza dominante nella gestione di un altro soggetto ai sensi dell'articolo 2 del decreto ministeriale del 14 maggio 2018, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 118 del 23 maggio 2018;
- ✓ ha una partecipazione superiore al 25% del capitale o del patrimonio di un altro soggetto;
- ✓ ha più del 25% dei diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria di un altro soggetto; nel caso in cui il soggetto detenga più del 50% dei diritti di voto è considerato detentore del 100% dei diritti stessi;
- ✓ ha diritto ad almeno il 25% degli utili di un altro soggetto.

Si tiene conto delle percentuali di partecipazione o di diritto di voto possedute dai familiari della persona fisica di cui all'articolo 5, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto Presidente Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, TUIR).



Soggetti obbligati alla comunicazione (art. 2)

Contribuente

Pur in presenza di un unico soggetto economico, cioè il gruppo di imprese, è necessario distinguere tra:

- ✓ l'**intermediario**, ossia l'entità che elabora, gestisce e mette a disposizione il meccanismo o che svolge assistenza o consulenza al fine di attuarlo o gestirne l'attuazione,
- e
- ✓ il **contribuente**, identificabile con l'entità del gruppo che attua lo stesso.



Obblighi di comunicazione (art. 3)

➤ **A carico dell'intermediario**

Se il meccanismo transfrontaliero è oggetto dell'attività di **più intermediari**: l'obbligo di comunicazione delle relative informazioni **spetta a ognuno dei soggetti coinvolti** (art. 3, co. 2 e 3), a meno che un intermediario possa provare che le medesime informazioni concernenti il meccanismo transfrontaliero siano già state comunicate da un altro intermediario, ovunque residente, all'Ade o all'autorità competente di uno stato membro UE o altre giurisdizioni con cui sia in vigore lo scambio di informazioni.

➤ **A carico del contribuente**

L'obbligo di comunicazione del meccanismo transfrontaliero spetta, **in ogni caso**, al contribuente:

- in caso di **assenza di un intermediario**, ovvero
- qualora **l'intermediario non abbia fornito al contribuente la documentazione** attestante che le medesime informazioni sono state già oggetto di comunicazione all'Agenzia delle entrate o all'autorità competente di uno Stato membro dell'Unione europea o di altre giurisdizioni estere con le quali è in vigore uno specifico accordo per lo scambio delle informazioni di cui all'articolo 6, comma 1.

Attenzione: art. 2 comma 5 del Decreto – scadenza 30 gg da messa a disposizione o attuazione del meccanismo

Il contribuente deve necessariamente conoscere la norma per poter sapere che l'intermediario era tenuto a inviargli la documentazione e non ha adempiuto l'obbligo, oppure per chiedere all'intermediario di fornirgli le motivazioni che l'hanno indotto ad escludere l'assoggettabilità dello schema alla disciplina di comunicazione in commento.



Obblighi di comunicazione (art. 3)

Qualora l'**intermediario** non abbia comunicato al contribuente «le medesime informazioni» che quest'ultimo valuta come essenziali per la **completa e corretta rappresentazione del meccanismo**, alla luce delle disposizioni dell'articolo 6 del decreto legislativo (Oggetto della comunicazione), detta comunicazione dell'intermediario è da intendersi **carente e non idonea** a liberare dall'obbligo di comunicazione il contribuente che ha collegamenti con l'Italia e che dispone di tutte le informazioni sul meccanismo.



Obblighi di comunicazione

➤ A carico del contribuente - segue

In presenza di **più contribuenti** l'obbligo grava su quello che ha concordato con l'intermediario il meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione e, in sua assenza, sul contribuente che ne ha gestito l'attuazione.

ATTENZIONE: Il silenzio dell'Amministrazione finanziaria circa un meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione non implica l'accettazione della validità o del trattamento fiscale di tale meccanismo (art. 5, comma 3).

Ai fini AML, invece, la risposta è uno dei principi fondamentali degli obblighi di segnalazione di operazioni sospette - Art. 41 D.Lgs. n. 231/07.



Esoneri dalla comunicazione

- **A favore dell'intermediario (art. 3, comma 4 e 5) ed alternativi tra loro**
 - per le informazioni ricevute dal proprio cliente, o ottenute nel corso dell'esame della posizione giuridica del medesimo;
 - nell'espletamento dei compiti di difesa o di rappresentanza del cliente stesso in un procedimento innanzi ad una autorità giudiziaria o in relazione a tale procedimento;
 - nel corso della consulenza fornita per intentare o evitare il procedimento, ove tali informazioni siano ricevute o ottenute prima, durante o dopo il procedimento stesso;
 - qualora dalle informazioni trasmesse possa emergere una responsabilità penale dell'intermediario.

Clausola di salvaguardia contrattuale: le comunicazioni effettuate, se poste in essere per le finalità previste dal decreto in commento e in buona fede, non costituiscono violazione di eventuali restrizioni alla comunicazione di informazioni imposte in sede contrattuale o da disposizioni legislative, regolamentari o amministrative e non comportano responsabilità di alcun tipo.

In caso di esonero di cui ai commi 4 e 5, **l'intermediario è obbligato a informare ogni altro intermediario coinvolto nel meccanismo transfrontaliero di cui abbia conoscenza o, in assenza di quest'ultimo, il contribuente interessato, circa la sussistenza dell'obbligo a loro carico di comunicazione del meccanismo transfrontaliero all'Agenzia delle entrate.**



Esoneri dalla comunicazione

➤ A favore del contribuente (art. 3, comma 9 e 10)

Il contribuente è esonerato dall'obbligo di comunicazione del meccanismo transfrontaliero qualora dalle informazioni trasmesse possa emergere una sua **responsabilità penale** (come avviene anche per gli intermediari).

Il contribuente è esonerato dall'obbligo di comunicazione se prova l'avvenuta comunicazione delle stesse informazioni da parte di un **altro contribuente**, ovunque residente, all'Agenzia delle entrate o all'autorità competente di uno Stato membro dell'Unione europea o di altre giurisdizioni estere con le quali è in vigore uno specifico accordo per lo scambio delle informazioni di cui all'articolo 6, comma 1.



Esoneri dalla comunicazione

Obbligo di comunicazione in più Stati membri (art. 8bis ter inserito nella Direttiva 2011/16/UE)

Quando l'**intermediario** è tenuto a comunicare informazioni sui meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica alle autorità competenti di più di uno Stato membro, tali informazioni sono comunicate soltanto nello **Stato membro che appare per primo** nell'elenco seguente:

- a) lo Stato membro in cui l'intermediario è **residente** a fini fiscali;
- b) lo Stato membro in cui l'intermediario dispone di una **stabile organizzazione**, tramite la quale sono forniti i servizi con riguardo al meccanismo;
- c) lo Stato membro in cui l'intermediario è **costituito** o dal cui diritto è **disciplinato**;
- d) lo Stato membro in cui l'intermediario è **registrato presso un'associazione professionale di servizi in ambito legale, fiscale o di consulenza**.

Art. 4 del Decreto → quando vi è un obbligo di **comunicazione multipla**, l'intermediario o il contribuente sono esonerati dall'obbligo di comunicazione nei confronti dell'Agenzia delle entrate se provano l'avvenuta comunicazione delle stesse informazioni alle autorità competenti di un altro Stato membro secondo quanto stabilito dal succitato articolo 8 bis ter, paragrafi 3, 4, 7 e 8 della direttiva 2011/16/UE.



Oggetto della comunicazione all'AdE (art. 6)

- ✓ **identificazione degli intermediari e dei contribuenti** interessati (nome, data e luogo di nascita ovvero denominazione sociale o ragione sociale, indirizzo, residenza ai fini fiscali, NIF (numero di identificazione fiscale), nonché soggetti che costituiscono imprese associate di tali contribuenti;
- ✓ **elementi** distintivi presenti nel meccanismo transfrontaliero che lo rendono oggetto di comunicazione;
- ✓ **sintesi** del contenuto del meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione;
- ✓ **data di avvio** dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero;
- ✓ **disposizioni nazionali che stabiliscono l'obbligo** di comunicazione del meccanismo transfrontaliero;
- ✓ **valore** del meccanismo transfrontaliero oggetto dell'obbligo di comunicazione;
- ✓ identificazione delle **giurisdizioni di residenza fiscale** dei contribuenti interessati, nonché delle eventuali altre giurisdizioni potenzialmente interessate dal meccanismo transfrontaliero oggetto dell'obbligo di comunicazione;
- ✓ identificazione di qualunque altro soggetto potenzialmente interessato dal meccanismo transfrontaliero nonché delle giurisdizioni a cui tale soggetto è riconducibile.

Obbligo a carico degli intermediari: le informazioni elencate sono oggetto di comunicazione solo nella misura in cui gli intermediari ne sono a conoscenza, ne sono in possesso o ne hanno il controllo (art. 6, comma 2).



Il regime sanzionatorio (art. 12)

Sono previste sanzioni sia a carico degli intermediari sia a carico dei contribuenti:

- ✓ Sanzione per **omessa** comunicazione delle informazioni (per omessa si intende la trasmissione non eseguita nel termine prescritto: sanzione amministrativa pecuniaria prevista dall'articolo 10, comma 1, del decreto legislativo del 18 dicembre 1997, n. 471 (ossia da euro 2.000 ad euro 21.000), aumentata della metà, ossia da **euro 3.000 a euro 31.500**;
- ✓ Sanzione per **incompleta o inesatta** comunicazione delle informazioni: sanzione amministrativa pecuniaria prevista dall'articolo 10, comma 1, del decreto legislativo del 18 dicembre 1997, n. 471 (ossia da euro 2.000 ad euro 21.000), ridotta della metà, ossia **da euro 1.000 a euro 10.500**.

Qualora la comunicazione sia eseguita tardivamente, ma comunque entro quindici giorni, la sanzione applicabile è ridotta della metà.

Non trova applicazione anche la sanzione accessoria prevista dall'art. 12, comma 4, del D.Lgs. n. 471/1997, per le ipotesi di recidiva.

In considerazione della generale applicabilità dell'istituto del ravvedimento operoso, al sistema sanzionatorio in esame si applica l'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472.



D&B Tax Accounting Srl Stp

Stefania Barsalini

stefania.barsalini@dbtax.it

Corso di Porta Romana n. 61
20122 Milano
Tel. +39 02 76 36 981
Fax +39 02 76 01 41 60
www.dbtax.it

