



## AVVOCATI E COMMERCIALISTI ASSOCIATI

**Bari Bologna Brescia Firenze Lecco Milano Padova Roma Torino**

<http://www.lslex.com>

### Informazione breve – febbraio 2021

Direttiva DAC 6 (direttiva UE n. 2018/822) recepita con D.Lgs. n. 100 del 30 luglio 2020

***Scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale  
relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica***

***Al via dal 2021 le prime comunicazioni relative ai meccanismi transfrontalieri con obbligo di notifica***

Con l'obiettivo di incrementare lo scambio automatico obbligatorio di informazioni tra i Paesi dell'Unione Europea, il D.Lgs. 30 luglio 2020, n. 100 (con cui è stata recepita la Direttiva DAC 6), ha introdotto un nuovo adempimento, in forza del quale gli intermediari e i contribuenti sono tenuti a comunicare all'Agenzia delle entrate i c.d. "**meccanismi transfrontalieri con obbligo di notifica**", consistenti in schemi, accordi o progetti, riguardanti l'Italia e una o più giurisdizioni estere (appartenenti all'UE), che presentano determinate caratteristiche e che sono diretti ad ottenere dei **vantaggi fiscali**.

L'Agenzia delle entrate, con la Circolare 10 febbraio 2021, n. 2, ha ampiamente commentato le nuove disposizioni normative ed ha fornito specifiche indicazioni sul piano operativo relativamente al nuovo adempimento.

Qui di seguito si illustrano sinteticamente le principali caratteristiche del nuovo adempimento, rimanendo a disposizione di chi fosse interessato per ogni eventuale chiarimento.

L'obbligo di segnalazione scatta quando i "meccanismi transfrontalieri" presentino uno o più "**elementi distintivi**" (*hallmark*), consistenti in **indici di rischio** di elusione o di evasione, secondo l'elenco contenuto nell'Allegato I del D.Lgs. n. 100/2020.

#### **Soggetti tenuti all'obbligo di comunicazione**

Sono tenuti all'obbligo di comunicazione del meccanismo transfrontaliero all'Agenzia delle Entrate gli **intermediari** e i **contribuenti** individuati dall'art. 2, c. 1, lett. c) e d) del D.Lgs. n. 100/2020, fatti salvi i casi di esonero previsti dagli artt. 3 e 4 del citato decreto legislativo.

Gli **intermediari** sono tenuti all'obbligo di comunicazione qualora ricorra almeno una delle seguenti condizioni:

- Siano **residenti** ai fini fiscali nel territorio dello Stato;
- Abbiano una **stabile organizzazione** nel territorio dello Stato tramite la quale sono forniti i servizi con riguardo al meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione;
- Siano **costituiti, disciplinati o regolamentati** secondo la legge dello Stato;
- Siano iscritti a un'**associazione professionale** di servizi in ambito **legale, fiscale** o di **consulenza** nel territorio dello Stato (ex art. 2, c. 1, lett. c) del D.Lgs. n. 100/2020).

A titolo esemplificativo, sono inclusi nella categoria degli intermediari le istituzioni finanziarie, tra cui: banche, società di gestione accentrata di strumenti finanziari, società di intermediazione mobiliare (SIM), società di gestione del risparmio (SGR), imprese di assicurazione, organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR), società fiduciarie, trust.

Rientrano, inoltre nella categoria degli intermediari finanziari i **professionisti** soggetti agli obblighi di **antiriciclaggio**, tra cui:

- Dottori commercialisti;
- Esperti contabili;
- Consulenti del lavoro;
- Notai;
- Avvocati.

L'intermediario comprende nel proprio ambito due figure:

- il **promoter**, colui che è responsabile della progettazione, commercializzazione, organizzazione e complessiva gestione di un meccanismo transfrontaliero o lo mette a disposizione per l'attuazione da parte di un'altra persona;
- il **service provider** (attuatore), colui che fornisce qualsiasi aiuto materiale, assistenza o consulenza in materia di sviluppo, organizzazione, gestione e attuazione del meccanismo transfrontaliero.

L'obbligo di comunicazione da parte dell'intermediario scatta quando quest'ultimo soddisfa lo "**standard di conoscenza**" determinato con riferimento:

- alla **conoscenza effettiva** del meccanismo transfrontaliero che l'intermediario possiede sulla base delle informazioni prontamente disponibili in ragione dell'attività di assistenza o consulenza realizzata nei confronti del cliente; e
- al **grado di competenza** necessaria per fornire il servizio di assistenza e consulenza nonché al livello di esperienza ordinariamente richiesto per la prestazione del servizio.

In caso di più intermediari, l'obbligo di comunicazione delle relative informazioni spetta ad ognuno dei soggetti coinvolti.

Il **contribuente**, inteso come soggetto che attua o a favore del quale viene messo a disposizione, ai fini

dell'attuazione, un meccanismo transfrontaliero, è tenuto all'obbligo di comunicazione qualora ricorra almeno una delle seguenti condizioni:

- è **residente** ai fini fiscali nel territorio dello Stato;
- dispone di una **stabile organizzazione** nel territorio dello stato italiano che beneficia del meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione;
- non soddisfa le condizioni di cui ai punti precedenti e **percepisce redditi** o **genera utili** prodotti nel territorio dello Stato italiano;
- non soddisfa le condizioni di cui ai punti precedenti e **svolge la propria attività** nel territorio dello Stato italiano (ex art. 2, c. 1, lett. d) del D.Lgs. n. 100/2020).

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.

#### **Soggetti esonerati dall'obbligo di comunicazione**

L'**intermediario** è esonerato dall'obbligo di comunicazione se può provare che le stesse informazioni concernenti il meccanismo transfrontaliero sono state comunicate da un altro intermediario, 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 di informazioni riguardanti i meccanismi transfrontalieri (ex art. 3, commi 1, 2 e 3 del D.Lgs. n. 100/2020).

Inoltre, l'intermediario è esonerato dall'obbligo di comunicazione:

- per le informazioni che riceve dal proprio cliente, o ottiene riguardo allo stesso nel corso dell'esame della **posizione giuridica** del medesimo o dell'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;
- qualora dalle informazioni trasmesse possa emergere una sua **responsabilità penale**, in ossequio al principio del divieto di auto-incriminazione.

In caso di esonero di cui ai due punti precedenti, l'intermediario è obbligato ad **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.

Il **contribuente** è esonerato dall'obbligo di comunicazione qualora:

- dalle informazioni trasmesse possa emergere una sua **responsabilità penale**;
- sia in grado di **provare** 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 di informazioni riguardanti i meccanismi transfrontalieri.

Un ulteriore caso di esonero dall'obbligo di comunicazione è previsto nell'ipotesi in cui un intermediario o un contribuente siano obbligati a comunicare lo stesso meccanismo transfrontaliero a più di uno Stato membro. In tale circostanza, l'intermediario o il contribuente sono esonerati se provano l'avvenuta comunicazione delle stesse informazioni alle autorità competenti di uno Stato membro (ex art. 4 D.Lgs. n. 100/2020).

#### **Oggetto della comunicazione**

Le informazioni oggetto di comunicazione all'Agenzia delle entrate riguardano:

- l'**identificazione** degli intermediari e dei contribuenti interessati, compresi il nome, la data e il luogo di nascita ovvero la denominazione sociale o ragione sociale, l'indirizzo, la residenza ai fini fiscali, il NIF (numero di identificazione fiscale), nonché i soggetti che costituiscono imprese associate di tali contribuenti;
- gli **elementi distintivi** presenti nel meccanismo transfrontaliero che lo rendono oggetto di

comunicazione;

- una **sintesi** del contenuto del meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione, redatta in lingua italiana e corredata da una breve relazione in lingua inglese;
- la **data di avvio** dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero che corrisponde al momento in cui il contribuente compie il primo atto avente effetti giuridici o la prima transazione finanziaria ai fini dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero;
- le **disposizioni nazionali** che stabiliscono l'obbligo di comunicazione del meccanismo transfrontaliero;
- il **valore** del meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione;
- l'**identificazione delle giurisdizioni** di residenza fiscale dei contribuenti interessati, nonché delle eventuali altre giurisdizioni potenzialmente interessate dal meccanismo transfrontaliero oggetto dell'obbligo di comunicazione;
- l'**identificazione** di qualunque altro soggetto potenzialmente interessato dal meccanismo transfrontaliero nonché dalle giurisdizioni a cui tale soggetto è riconducibile

#### **Tipologie di imposte a cui è applicabile lo scambio di informazioni**

Lo scambio di informazioni si applica quando le operazioni presentano le caratteristiche per poter consentire di conseguire dei vantaggi sulle **imposte di qualsiasi tipo**, riscosse da o per conto di uno Stato membro o delle ripartizioni territoriali o amministrative di uno Stato membro, comprese le autorità locali.

Sono, però, escluse dall'obbligo di scambio di informazioni le operazioni che riguardano le seguenti imposte:

- **Imposta sul Valore Aggiunto;**
- **Dazi doganali o accise;**
- **Contributi previdenziali obbligatori** dovuti allo Stato membro o a una ripartizione dello o agli organismi di previdenza sociale di diritto pubblico.

#### **Termini della comunicazione**

La prima scadenza riguarda le operazioni compiute nel periodo compreso tra il 25 giugno 2018 e il 30 giugno 2020 e gli intermediari e i contribuenti devono comunicare all'Agenzia delle Entrate le relative informazioni entro il **28 febbraio 2021**. In fase di prima applicazione, entro il 28 febbraio 2021, è prevista anche l'obbligo di comunicazione delle relative al periodo tra 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2020

#### **Modalità di comunicazione**

Le comunicazioni devono essere effettuate utilizzando i servizi telematici Entratel o Fisconline dell'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite soggetti incaricati di cui ai commi 2-bis e 3 dell'art. 3 del D.P.R. n. 322/1998.

L'Agenzia delle Entrate trasmette alle autorità competenti delle giurisdizioni estere le informazioni sui meccanismi transfrontalieri oggetto di comunicazione entro un mese a decorrere dalla fine del trimestre nel quale le ha ricevute da parte degli intermediari e dei contribuenti. Il primo scambio di informazioni è effettuato entro il **30 aprile 2021**.

#### **Sistema sanzionatorio**

Nei casi di omessa comunicazione delle informazioni, si applica la sanzione amministrativa da **3.000 euro a 31.500 euro**.

Nei casi di incompleta o inesatta comunicazione delle informazioni, si applica la sanzione amministrativa da **1.000 euro a 10.500 euro**.

#### **Segnalazione antiriciclaggio e comunicazione DAC 6**

La Guardia di Finanza, rispondendo ad un apposito quesito, ha chiarito che nonostante esistano dei punti di

contatto tra la normativa DAC 6 e quella antiriciclaggio, questi ultimi non bastano ad esimere l'intermediario dal rispettare entrambe le normative, al fine di evitare di incorrere nelle relative sanzioni.

Le due comunicazioni, infatti, si basano su **presupposti informativi differenti**, sono destinate ad **autorità diverse** (per la DAC 6 l'Agazia delle entrate, per le SOS antiriciclaggio l'UIF-Unità di Informazione Finanziaria di Banca d'Italia) e richiedono **adempimenti distinti**.