

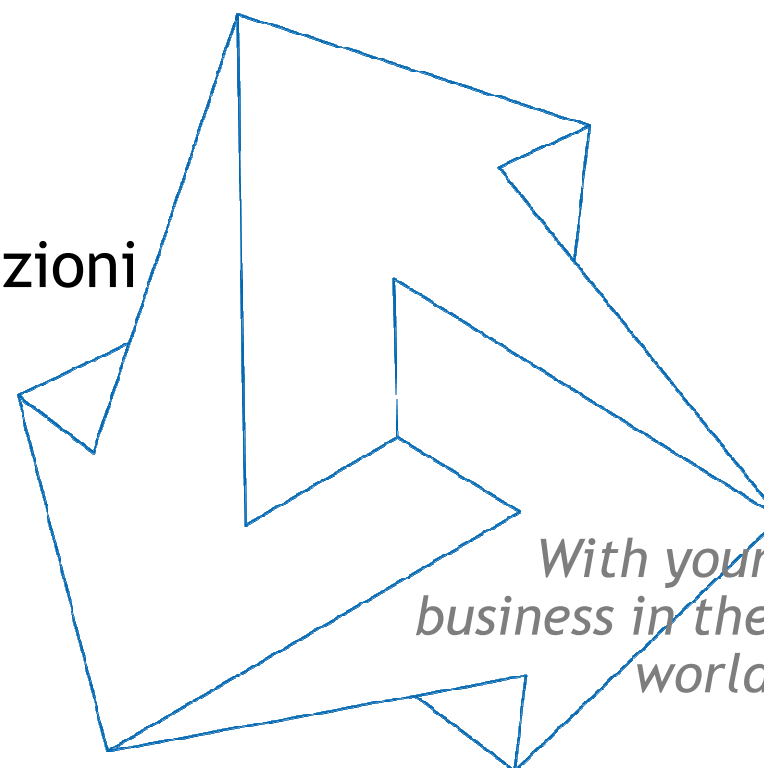
DAC 6:

primi chiarimenti sulle comunicazioni
dei meccanismi transfrontalieri

Webinar del 22 febbraio 2021

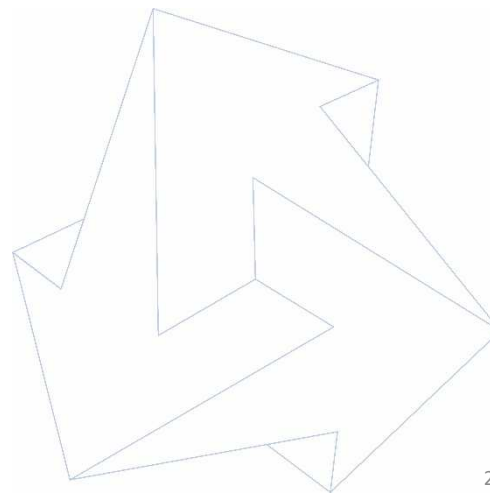
A cura di:

Gabriele Copetti - Dottore Commercialista e Revisore Legale



Contenuti

- ✓ *Framework* normativo di riferimento
- ✓ Ambito soggettivo
- ✓ Ambito oggettivo
- ✓ Gli elementi distintivi (*hallmarks*)
- ✓ La comunicazione dei meccanismi transfrontalieri
- ✓ Il regime sanzionatorio
- ✓ Esempi



✓ **Framework normativo di riferimento***

- **Direttiva 2011/16/UE** - Disciplina lo scambio di informazioni nel settore fiscale (DAC *Directive Administrative Cooperation*)
- **Direttiva 2018/822/UE** - Disciplina lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica (DAC 6)
- **D.Lgs. 30 luglio 2020 n. 100** - Recepisce la Direttiva 822 e traccia le procedure relative allo scambio automatico delle informazioni sui meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica
- **Decreto MEF del 17 novembre 2020** - Integra la norma primaria con le regole tecniche ed individua gli elementi distintivi dei meccanismi transfrontalieri
- **Provvedimento Direttore AdE del 26 novembre 2020 n. 364425** - Determinazione delle **modalità di comunicazione**
- **Circolare del 10 febbraio 2021 n. 2/E** - «Primi» chiarimenti in tema di meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione

* Intersezione e sovrapposizione con altre norme: antiriciclaggio, CRS, TP, CFC, *privacy*

L'obiettivo dell'attuazione della DAC6 è fornire alle autorità fiscali, nell'ambito della cooperazione amministrativa degli Stati membri dell'UE, **informazioni tempestive e qualificate** (*early detection*) che consentano loro di reagire prontamente contro gli schemi di pianificazione fiscale aggressiva transnazionale (**meccanismi transfrontalieri**).



Ulteriore obiettivo dalla norma è quello della **deterrenza**, in quanto l'obbligo di comunicazione del meccanismo, oltre alle conseguenze sanzionatorie derivanti dalla violazione della comunicazione stessa, scoraggia gli **intermediari** ed i **contribuenti** dall'elaborare, proporre ed attuare, **schemi**, **accordi** o **progetti** soggetti a tale obbligo.

MECCANISMO TRANSFRONTALIERO: uno **schema**, **accordo**, **progetto*** riguardante l'Italia e una o più giurisdizioni estere (**transnazionalità**)

INTERMEDIARIO: un soggetto che elabora, commercializza, organizza o mette a disposizione un meccanismo transfrontaliero soggetto ad obbligo di comunicazione, o che direttamente o attraverso altri soggetti svolge un'attività di **assistenza** o **consulenza** riguardo tali servizi (**promotore** o **fornitore di servizi**)

CONTRIBUENTE: qualunque **soggetto** che attua o a favore del quale viene messo a disposizione, ai fini dell'attuazione, un **meccanismo transfrontaliero**

ELEMENTO DISTINTIVO: un indice di rischio di elusione o evasione fiscale di cui all'Allegato 1 del Decreto Legislativo (c.d. **hallmarks**)

VANTAGGIO FISCALE: uno tra i principali vantaggi, avente natura fiscale, che ragionevolmente ci si attende dal meccanismo transfrontaliero, tenuto conto dei fatti e delle circostanze

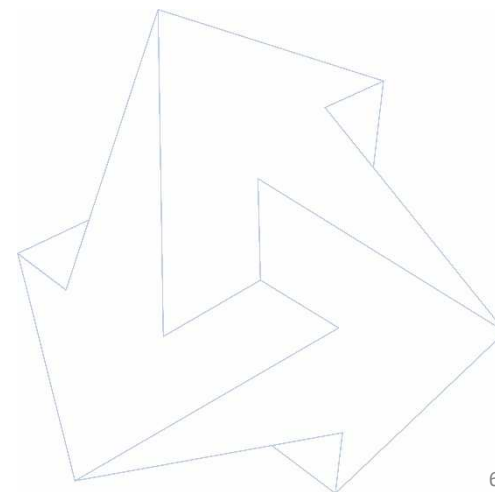
VANTAGGIO EXTRA FISCALE: qualunque vantaggio economico quantificabile di natura non fiscale derivante dal meccanismo transfrontaliero

***SCHEMA:** meccanismo che prevede una serie di entità coinvolte e transazioni tra loro interconnesse

PROGETTO: insieme delle ipotesi teoriche che compongono uno «schema» idonee a generare effetti oggetto di comunicazione

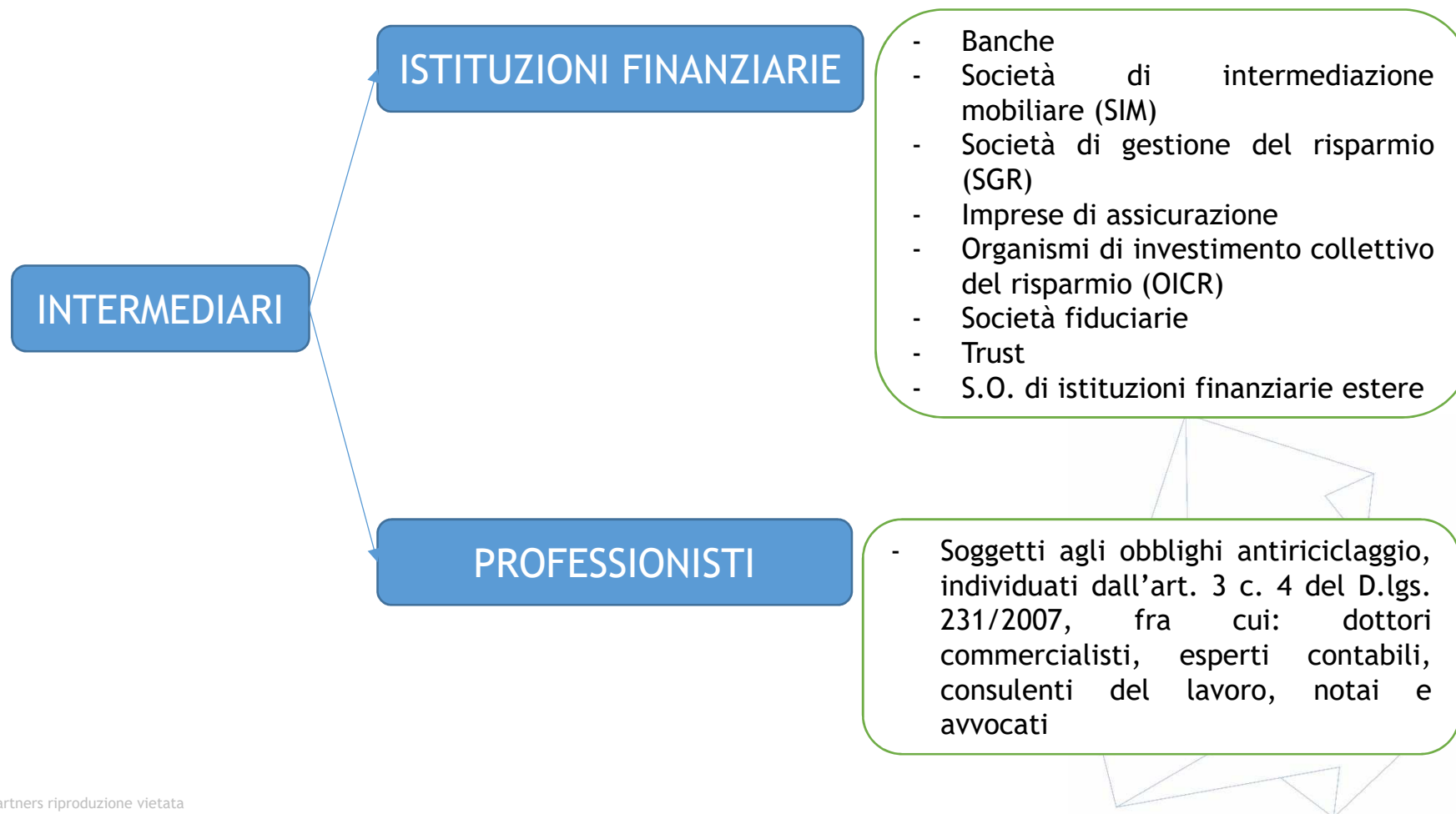
ACCORDO: qualsiasi intesa legalmente vincolante

- L'art. 5 c. 3 del D.lgs. afferma che «... *la mancata reazione dell'Amministrazione finanziaria a fronte della comunicazione del meccanismo transfrontaliero da parte dell'intermediario o del contribuente non comporta l'accettazione della validità del trattamento fiscale dello stesso*»; coerentemente la Circolare 2/E ritiene che la medesima comunicazione **non costituisca** di per sé **ammissione di condotta elusiva o evasiva**



✓ Ambito soggettivo

L'art. 2 c. 1 lett. b) del D.lgs. 100/2020 specifica che «*i partecipanti al meccanismo sono l'**intermediario** e il **contribuente***» (che può assumere il duplice ruolo)



All'interno della categoria di **INTERMEDIARIO** il D.lgs. 100 consente di individuare due figure funzionalmente distinte:

IL PROMOTORE
(promoter)

Colui che è responsabile della **elaborazione, commercializzazione, organizzazione o messa a disposizione** ai fini dell'attuazione di un meccanismo transfrontaliero da comunicare, o ne gestisce in autonomia l'intera attuazione

IL FORNITORE DI SERVIZI
(service provider)

Colui che, direttamente o attraverso altri soggetti svolge un'attività di **assistenza e consulenza** riguardo alla elaborazione, commercializzazione, messa a disposizione ai fini dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero

STANDARD DI
CONOSCENZA

Si sostanzia nel fatto che il FORNITORE DI SERVIZI, tenuto conto delle informazioni (**prontamente**) disponibili e delle competenze necessarie per svolgere tale attività sappia o abbia un motivo ragionevole per concludere che il medesimo meccanismo sia rilevante

Per il PROMOTORE e il CONTRIBUENTE, lo *standard di conoscenza* è implicitamente verificato

**NON ASSUMONO
RILEVANZA
(se già attuati)**

La mera interpretazione di norme fiscali interessate dal meccanismo

La ricognizione del meccanismo in occasione della revisione contabile

L'invio di dichiarazioni fiscali

L'assistenza durante le verifiche fiscali o di un contenzioso

La redazione di pareri in merito a specifici rischi di natura fiscale del meccanismo transfrontaliero

Consulenze o istanze di interpello aventi ad oggetto profili di adempimento rispetto alla disciplina in commento

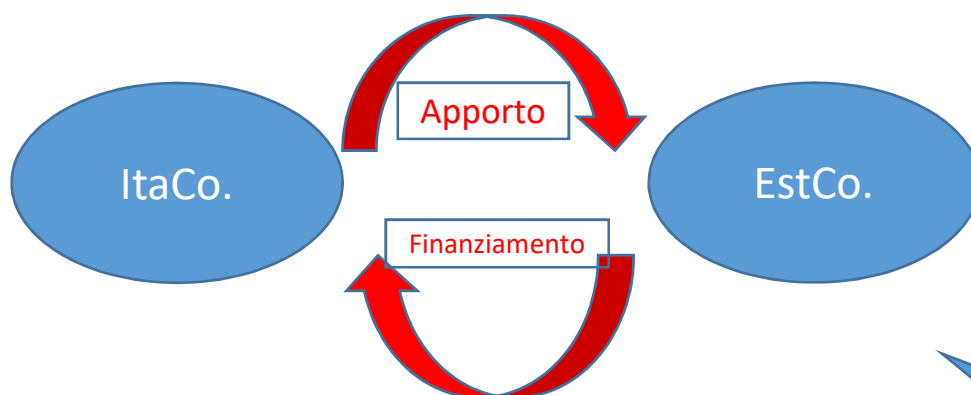
La predisposizione delle analisi economiche o di benchmark, nonché della documentazione sui prezzi di trasferimento

La predisposizione di istanza di procedura amichevole (MAP) volta a eliminare la doppia imposizione

✓ Ambito soggettivo – Esempio:

La società ItaCo. residente in Italia, nel corso del 2018 effettua un conferimento di capitale alla controllata residente in altro Stato, EstCo., società senza altre funzioni commerciali, la quale retrocede i fondi ad ItaCo. sotto forma di prestito a titolo oneroso.

Il capitale e gli interessi maturati sono pagabili in unica soluzione dopo 3 anni.



A fine attuazione, ItaCo. chiede assistenza per la redazione e invio del modello Redditi SC nel quale sono esposti gli interessi passivi del meccanismo nel 2018

**NON c'è obbligo
di comunicazione
per il consulente**

CONTRIBUENTE

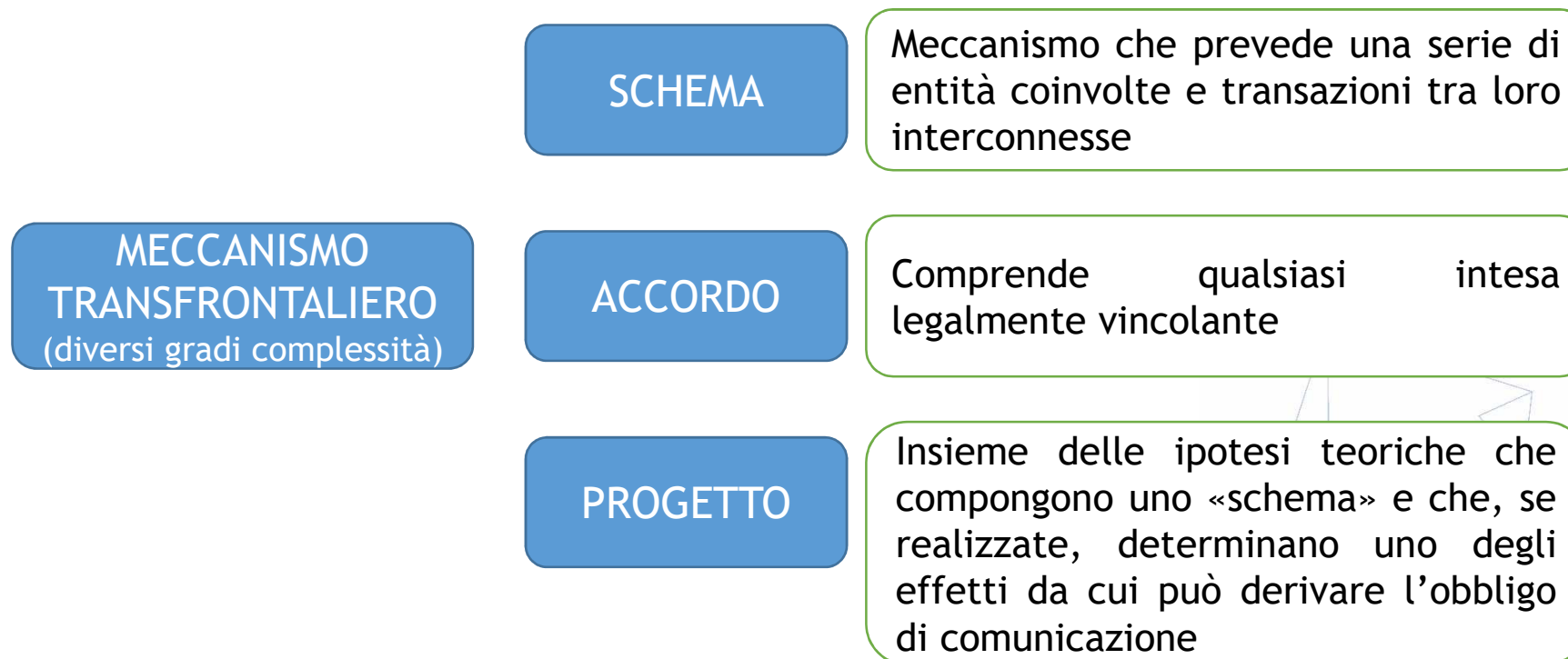
Si intende «qualunque **soggetto** che attuа o a favore del quale viene messo a disposizione, ai fini dell'attuazione, un meccanismo transfrontaliero»

Al ricorrere di una della condizioni:

- 1) è residente ai fini fiscali nel territorio dello Stato
- 2) dispone di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato che beneficia del meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione
- 3) Non soddisfa le condizioni di cui ai punti precedenti e percepisce redditi o genera utili prodotti nel territorio dello Stato (art. 23 TUIR)
- 4) Non soddisfa le condizioni di cui ai punti precedenti e svolge la propria attività nel territorio dello Stato (attività d'impresa senza S.O., plusvalenze art. 67 c. 1, let.c-bis) TUIR

✓ Ambito oggettivo

Oggetto dell'obbligo di comunicazione sono in generale i **meccanismi transfrontalieri** connotati da **elementi di pericolosità fiscale** o potenzialmente idonei ad **aggirare** il funzionamento dello **scambio automatico di informazioni** (CRS) sui conti finanziari ovvero a consentire l'**utilizzo di strutture offshore opache**



Le CARATTERISTICHE dei meccanismi transfrontalieri

TRANNAZIONALITA'

La transnazionalità del meccanismo deve essere **SEMPRE SODDISFATTA** ai fini dell'obbligo di comunicazione

ELEMENTI DISTINTIVI (*hallmarks*)

Sussistenza di almeno uno degli **elementi distintivi** classificati in cinque categorie identificati dalla **lettera A** alla **E** (Allegato 1 D.lgs. 100/2020). **SEMPRE SODDISFATTA**

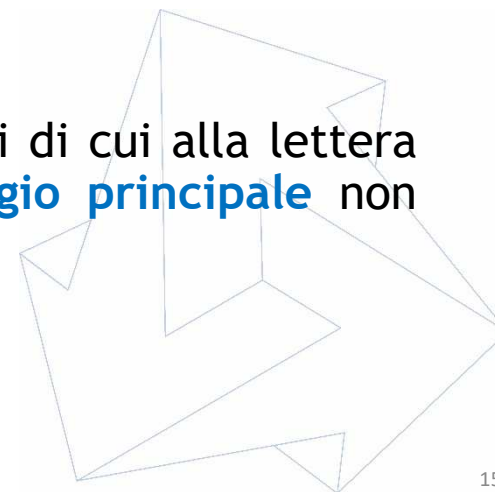
RIDUZIONE DI IMPOSTA

Presenza di una riduzione, potenziale, di imposta dovuta in un Paese UE o Stato terzo con il quale è in vigore accordo per lo scambio di informazioni relativamente ai meccanismi transfrontalieri

VANTAGGIO PRINCIPALE

Presenza di un **vantaggio fiscale principale** realizzato da uno o più contribuenti in Italia

- Per i meccanismi caratterizzati dagli elementi distintivi di cui alle lettere **A**, **B**, **C.1**, **b) sub 1)**, **c)** e **d)**, deve essere integrato sia il criterio della **riduzione di imposta** sia quello del **vantaggio principale**
- Per i meccanismi caratterizzati dagli elementi distintivi di cui alle lettere **E**, e **C**, diversi da quelli indicati al punto precedente, deve essere verificato solamente quello della **riduzione di imposta**
- Per i meccanismi caratterizzati dagli elementi distintivi di cui alla lettera **D**, i criteri della **riduzione di imposta** e del **vantaggio principale** non hanno rilevanza



✓ Gli elementi distintivi (*hallmarks*)

Criterio della POTENZIALE RIDUZIONE D'IMPOSTA

Se gli elementi distintivi (lettere A, B, C, ed E) sono «*suscettibili di determinare una riduzione delle imposte*»*. La quantificazione di tale vantaggio deve essere calcolato come «*la differenza tra le imposte da assolvere sulla base di uno o più meccanismi transfrontalieri e le medesime imposte che sarebbero dovute in assenza di tali meccanismi*»

Criterio del VANTAGGIO PRINCIPALE (MBT main benefit test)

Il vantaggio principale «*ricorre quando il vantaggio fiscale relativo alle imposte derivabile dall'attuazione di uno o più meccanismi transfrontalieri e conseguibile da uno o più contribuenti, è superiore al cinquanta per cento della somma del suddetto vantaggio fiscale e dei vantaggi extrafiscali***»

$$\frac{\text{Vantaggio fiscale}}{\text{Vantaggio fiscale} + \text{Vantaggio extrafiscale}} > 50\%$$

* Si escludono IVA, dazi doganali, e accise

** Qualunque vantaggio economico quantificabile di natura non fiscale

✓ Gli elementi distintivi – All. 1 D.lgs. 100/2020

A

Elementi distintivi **GENERICI** collegati al criterio del **vantaggio principale**

1.

Un meccanismo in cui almeno un partecipante al meccanismo si impegna a rispettare una **condizione di riservatezza** che può comportare la non comunicazione ad **altri intermediari** o alle **autorità fiscali** delle modalità con cui il meccanismo potrebbe garantire un vantaggio fiscale

2.

Un meccanismo in cui l'intermediario è autorizzato a ricevere una **commissione** (o un interesse e una remunerazione per i costi finanziari e altre spese) per il meccanismo e tale commissione è fissata in riferimento:

a)

l'entità del vantaggio fiscale derivante dal meccanismo; oppure

b)

al fatto che dal meccanismo sia effettivamente derivato un vantaggio fiscale. Incluso l'obbligo di rimborso, totale o parziale, da parte dell'intermediario se il vantaggio fiscale previsto non viene conseguito

3.

Un meccanismo che ha una **documentazione** e/o una struttura sostanzialmente **standardizzate** ed è a disposizione di più contribuenti pertinenti senza bisogni di personalizzarne in modo sostanziale l'attuazione

✓ Gli elementi distintivi – All. 1 D.lgs. 100/2020

B

Elementi distintivi **SPECIFICI** collegati al criterio del **vantaggio principale**

1.

Un meccanismo in cui un partecipante al meccanismo adotta misure artificiose consistenti nell'acquisire una società in perdita, interromperne l'attività principale e utilizzarne le perdite per ridurre il suo debito d'imposta, anche mediante il trasferimento di tali perdite verso un'altra giurisdizione o l'accelerazione dell'uso di tali perdite (c.d. «**bare fiscali**»)

2.

Un meccanismo che ha come effetto la conversione del reddito in capitale, doni o altre categorie di reddito tassate a un livello inferiore o esenti da imposta (*disallineamenti*)

3.

Un meccanismo comprendente operazioni circolari che si traducono in un «carosello» di fondi («round-tripping») in particolare tramite il coinvolgimento di **entità interposte** che non svolgono nessun'altra funzione commerciale primaria o di operazioni che si compensano o si annullano reciprocamente o che presentano altre caratteristiche simili

✓ Gli elementi distintivi – All. 1 D.lgs. 100/2020

C

Elementi distintivi **SPECIFICI** collegati alle **operazioni transfrontaliere**

1.

Un meccanismo che prevede **pagamenti transfrontalieri** deducibili effettuati tra due o più **imprese associate**, dove si verifica almeno una delle condizioni seguenti:

a)

il destinatario **non è residente** ai fini fiscali in alcuna giurisdizione

b)

nonostante il destinatario sia residente ai fini fiscali in una giurisdizione, questa

1)

non impone alcuna imposta sul reddito delle società o il tasso d'imposta su tale reddito delle società è pari o prossimo a zero; oppure

2)

è inserita in un **elenco di giurisdizioni** di Paesi terzi che sono state valutate dagli Stati membri dell'OCSE come **non collaborative**

c)

Il pagamento beneficia di un'**esenzione totale dalla imposte** nella giurisdizione in cui il destinatario è residente ai fini fiscali

d)

Il pagamento beneficia di un **regime preferenziale** nella giurisdizione in cui il destinatario è residente ai fini fiscali

2.

Per lo **stesso ammortamento** sul patrimonio sono chieste **detrazioni in più di una giurisdizione**

3.

E' chiesto lo **sgravio** dalla doppia tassazione rispetto allo stesso elemento di reddito o capitale in **più di una giurisdizione**

4.

Un meccanismo che include trasferimento di attività e in cui vi è una **differenza significativa** nell'importo considerato dovuto come **contropartita** degli attivi nelle giurisdizioni interessate

✓ Gli elementi distintivi – All. 1 D.lgs. 100/2020

D

Elementi distintivi **SPECIFICI** riguardanti lo **scambio automatico di informazioni** e la **titolarità effettiva**

1.

Un meccanismo può avere come effetto di **compromettere l'obbligo di comunicazione** imposto dalle leggi che attuano la normativa sullo scambio automatico di informazioni sui conti finanziari. Detti meccanismi includono almeno uno degli elementi seguenti:

a)

l'uso di un conto, prodotto o investimento che non è un conto finanziario, ma ha le caratteristiche sostanzialmente simili a quelle di un conto finanziario

b)

il trasferimento di conti o attività finanziarie in giurisdizioni che **non** sono **vincolate** allo scambio automatico di informazioni sui conti finanziari con lo Stato di residenza del contribuente pertinente

c)

la riclassificazione di redditi e capitali come **prodotti** o pagamenti che **non sono soggetti allo scambio automatico di informazioni** sui conti finanziari

d)

il trasferimento o la conversione di un conto finanziario in un conto o altra attività finanziaria non soggetti a comunicazione nell'ambito dello scambio automatico di informazioni sui conti finanziari

e)

il ricorso a soggetti, meccanismi o strutture giuridiche che hanno lo scopo di eliminare la comunicazione di informazioni su uno o più titolari di conti nell'ambito dello scambio automatico di informazioni sui conti finanziari

f)

meccanismi che compromettono la procedura di adeguata verifica utilizzata nelle istituzioni finanziarie per ottemperare agli obblighi di comunicazione di informazioni sui conti finanziari, o ne sfruttano le debolezze

2.

Un meccanismo che comporta una **catena di titolarità** legale o effettiva non trasparente, con l'utilizzo di **persone**, **dispositivi giuridici** o **strutture giuridiche**:

a)

che non svolgono un'attività economica sostanziale supportata da personale, attrezzatura, attività e locali adeguati; e

b)

che sono costituiti, gestiti, residenti o controllati in una giurisdizione diversa da quella di residenza di uno o più titolari effettivi delle attività detenute da tali persone, dispositivi o strutture giuridiche

c)

in cui i titolari effettivi di tali persone, dispositivi giuridici o strutture giuridiche (definiti dal Decreto 231/2007) sono resi non identificabili

✓ Gli elementi distintivi – All. 1 D.lgs. 100/2020

E

Elementi distintivi **SPECIFICI** relativi ai **prezzi di trasferimento**

1.

Un meccanismo che comporta l'**uso di norme «porto sicuro»** (*safe harbour*) unilaterali

2.

Un meccanismo che comporta il trasferimento di **beni immateriali di difficile valutazione**. Sono tali i beni immateriali (*hard-to-value-intangibles*) o diritti su beni immateriali per i quali **al momento del loro trasferimento tra imprese associate**:

a)

non esistono affidabili transazione comparabili; e

b)

al momento della definizione dell'accordo , le **proiezioni dei flussi di cassa futuri** o del **reddito** derivante dal bene immateriale trasferito o le assunzioni utilizzate nella sua valutazione **sono altamente incerte**, rendendo difficile prevedere il livello di successo finale del bene immateriale trasferito

3.

Un meccanismo che implica un **trasferimento transfrontaliero infragruppo** di **funzioni** e/o **rischi** e/o **attività** se la previsione annuale degli utili del cedente (o dei cedenti) al lordo di interessi e imposte (**EBIT**), nel periodo di **tre anni successivi** al trasferimento, è **inferiore al 50 per cento** della previsione annuale degli EBIT del cedente (o cedenti) in questione **in mancanza del trasferimento**

Esempio (elemento distintivo B.3):

- La società ItaCo nel luglio 2018 effettua un **conferimento** di capitale della controllata EstCo (residenza Stato UE)
- EstCo retrocede l'80% dei fondi ad ItaCo in base a **strumento finanziario ibrido**, considerato strumento di debito in Italia e di capitale nella giurisdizione estera, e investe il restante 20% in titoli azionari negoziati sui mercati dai quali ottiene un dividendo pari a 2 totalmente esenti
- ItaCo paga e deduce gli **interessi passivi** per 10, mentre EstCo non tassa gli interessi **considerandoli come dividendi**
- Come previsto dal meccanismo, EstCo l'anno successivo distribuisce a ItaCo **dividendi** per 12 (esclusi al 95% da imposizione ai sensi pex)

Applicazione del MBT	Risultato civilistico (bilancio)	Risultato fiscale (dichiarazione)
Interessi passivi	- 10	-10
Dividendi	+ 12	+ 0,6
Imponibile		- 9,4
a) Risparmio imposta Ita (24%)		2,256
b) Imposta estera		0
Vantaggio Fiscale (a-b)		2,256
Vantaggio extra fiscale (12-10)	+ 2	
MBT (2,256 / (2,256+2))		53%

- Vantaggio fiscale in Ita, quindi rileva l'MBT
- Vantaggio fiscale come riduz. potenziale imposta in Ita
- Vantaggio extrafiscale con riferimento ai risultati complessivi del meccanismo (elementi circolari compensazione interessi e dividendi), e sostanziali nel risultato dell'investimento in titoli (+2)

Esempio (elemento distintivo C.1.b.1):

- La società ItaCo cede beni ad una impresa associata ACo (extra UE) dove svolge funzione di centrale acquisti (*procurement hub*) godendo di **regime fiscale privilegiato inferiore 1%**
- BCo è residente in uno Stato UE ed è soggetta a imposta societaria nella misura del 15%
- BCo acquista beni prodotti da ItaCo direttamente da Aco
- Si ipotizza che il prezzo *at arm's length* che ItaCo avrebbe dovuto applicare alle cessioni di beni a BCo sia pari a 3.000
- Gli stessi beni, alle medesime condizioni, sono invece ceduti da ItaCo a ACo a un prezzo pari a 2.800; in questo ambito ItaCo usufruisce di **vantaggi extrafiscali** d'imposto pari a 250, imputabili alla riduzione di costi logistici e di stoccaggio. Ne discende che il **vantaggio extrafiscale netto** è di 50

Applicazione MBT	Senza meccanismo (cessione diretta)	Con meccanismo (cessione tramite hub)	Vantaggio fiscale
a) Prezzo di cessione	3.000,00	2.800,00	
b) Imposte ItaCo 27,9% (24%+3,9%)	837,00	781,20	
c) Prezzo di cessione (Aco vs. Bco)	0,00	3.000,00	
d) Imposte Aco. (non considerate perché fuori ambito DAC6)	0,00	0,00	
e) Imposte deducibili per Bco (15%)	-450,00	-450,00	
f) Carico fiscale complessivo	387,00	331,20	55,80
Vantaggio extrafiscale		50,00	
a) Minori ricavi di vendita (3.000-2.800)		-200,00	
b) Risparmi extrafiscali (logistica e stoccaggio)		250,00	
MBT		52,74%	

✓ La comunicazione dei meccanismi transfrontalieri

Sono tenuti all'obbligo di comunicazione del meccanismo transfrontaliero all'AdE gli intermediari ed il contribuente (Art. 3 c. 1. D.lgs)

In primo luogo, detto obbligo è posto in capo agli **intermediari** e, solo al ricorrere di almeno una delle seguenti circostanze, tale obbligo è traslato sul contribuente:

- l'intermediario è **esonero*** dall'obbligo di comunicazione
- **assenza** dell'intermediario
- qualora l'intermediario non abbia fornito al contribuente la documentazione attestante che le informazioni sono già state oggetto di comunicazione



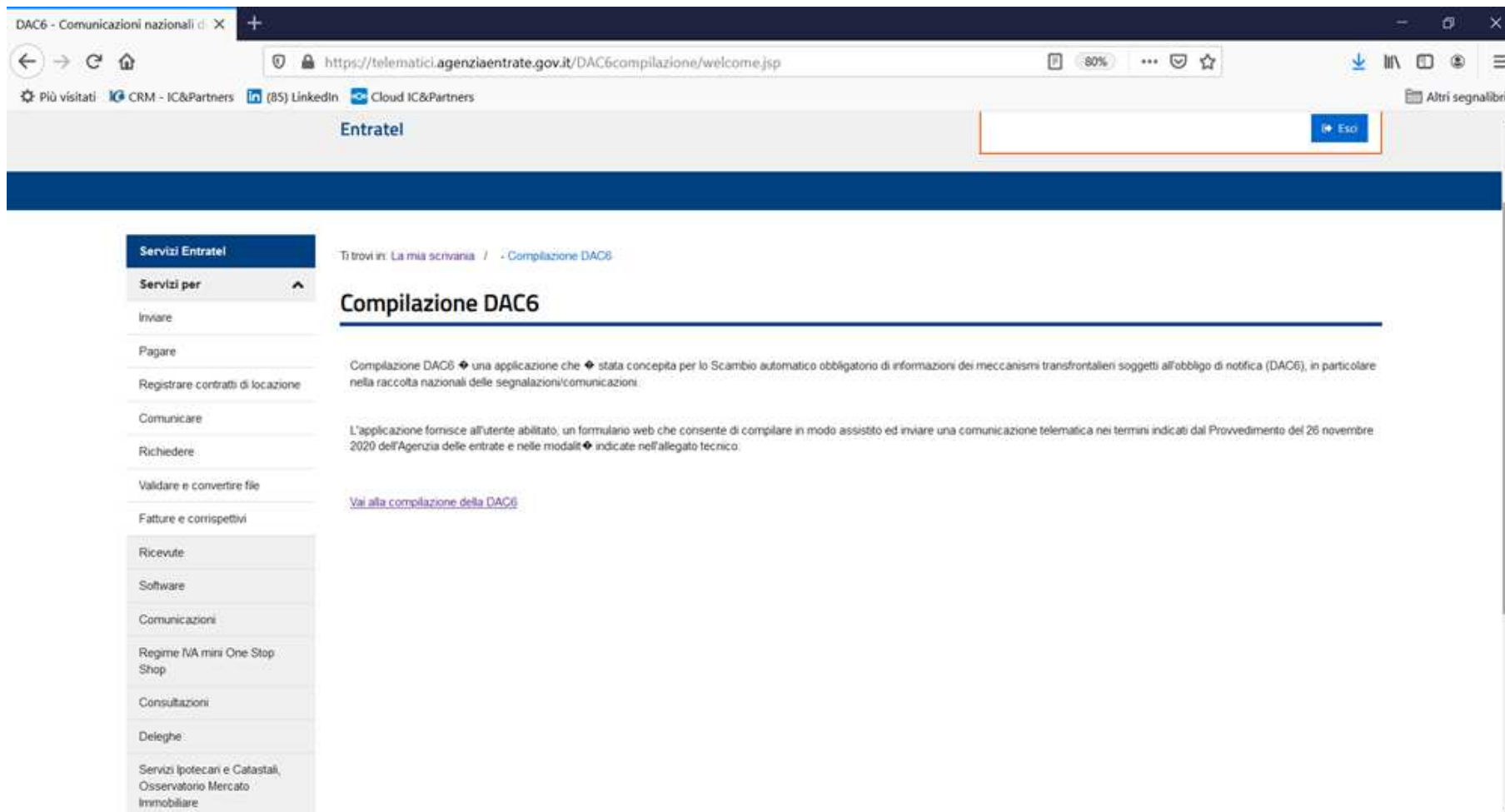
✓ La comunicazione dei meccanismi transfrontalieri

ELEMENTI OGGETTO DI COMUNICAZIONE:

- 1) informazioni che consentono di **identificare i soggetti interessati** (intermediari e contribuenti)
- 2) soggetti che costituiscono **imprese associate** dei contribuenti
- 3) Nome, data, luogo di nascita o ragione sociale, indirizzo di residenza fiscale, numero di identificazione fiscale (NIF)
- 4) **giurisdizioni di residenza** fiscale dei contribuenti interessati (o altre giurisdizioni potenzialmente interessate)
- 5) **sintesi del contenuto del meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione redatta in lingua italiana corredata da una breve relazione in lingua inglese**
- 6) indicazione della **data di avvio** dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero
- 7) il **valore del meccanismo transfrontaliero** (valore ZERO qualora non sia possibile determinare il valore del meccanismo)

I contribuenti che attuano meccanismi transfrontalieri, sono tenuti a indicare il numero di riferimento nelle pertinenti **dichiarazioni fiscali** per tutti i periodi d'imposta in cui il meccanismo è utilizzato (**Rigo SR 490**)

✓ La comunicazione dei meccanismi transfrontalieri



The screenshot shows a web browser window with the URL <https://telematici.agenziaentrate.gov.it/DAC6compilazione/welcome.jsp>. The page is titled "DAC6 - Comunicazioni nazionali di" and features the "Entratel" logo. A search bar with a blue "Eso" button is visible. The left sidebar lists various services under "Servizi Entratel", including "Invia", "Pagare", "Registrare contratti di locazione", "Comunicare", "Richiedere", "Validare e convertire file", "Fatture e corrispettivi", "Ricevute", "Software", "Comunicazioni", "Regime IVA mini One Stop Shop", "Consultazioni", "Deleghe", and "Servizi Ipotecari e Catastali, Osservatorio Mercato Immobiliare". The main content area is titled "Compilazione DAC6" and includes the following text:

Ti trovi in: [La mia scrivania](#) / [Compilazione DAC6](#)

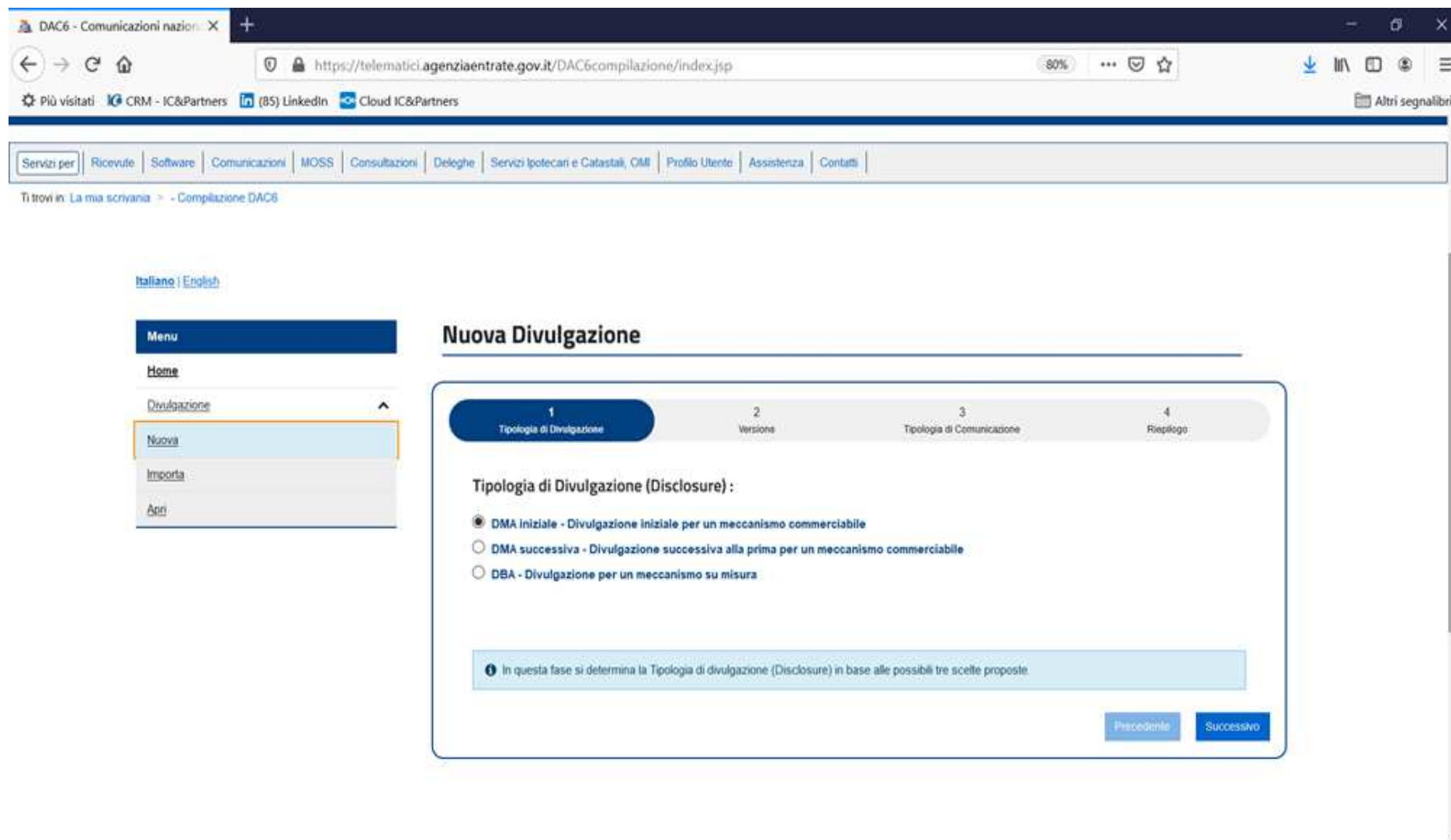
Compilazione DAC6

Compilazione DAC6 ➔ una applicazione che ➔ stata concepita per lo Scambio automatico obbligatorio di informazioni dei meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica (DAC6), in particolare nella raccolta nazionali delle segnalazioni/comunicazioni.

L'applicazione fornisce all'utente abilitato, un formulario web che consente di compilare in modo assistito ed inviare una comunicazione telematica nei termini indicati dal Provvedimento del 26 novembre 2020 dell'Agenzia delle entrate e nelle modalità ➔ indicate nell'allegato tecnico.

[Vai alla compilazione della DAC6](#)

✓ La comunicazione dei meccanismi transfrontalieri



The screenshot shows a web browser window with the URL <https://telematici.agenziaentrate.gov.it/DAC6compilazione/index.jsp>. The page title is "DAC6 - Comunicazioni nazionali". The browser's address bar shows the URL and a 80% zoom level. The page has a navigation bar with links: Servizi per, Ricevute, Software, Comunicazioni, MOSS, Consultazioni, Deleghe, Servizi Ipotecari e Catastali, CMI, Profilo Utente, Assistenza, and Contatti. Below the navigation bar, it says "Ti trovi in: La mia scrivania > - Compilazione DAC6".

On the left side, there is a "Menu" section with links: Home, Divulgazione, Nuova (highlighted), Importa, and Apri. The "Divulgazione" link is expanded, showing the "Nuova" option.

The main content area is titled "Nuova Divulgazione". It features a progress bar with four steps: 1. Tipologia di Divulgazione (active), 2. Versione, 3. Tipologia di Comunicazione, and 4. Riepilogo.

Under the "Tipologia di Divulgazione (Disclosure)" section, there are three radio button options:

- ☒ DMA iniziale - Divulgazione iniziale per un meccanismo commerciabile
- ☐ DMA successiva - Divulgazione successiva alla prima per un meccanismo commerciabile
- ☐ DSA - Divulgazione per un meccanismo su misura

Below the options, there is a light blue information box with an icon and text: "In questa fase si determina la Tipologia di divulgazione (Disclosure) in base alle possibili tre scelte proposte."

At the bottom right of the form, there are two buttons: "Precedente" and "Successivo".

✓ La comunicazione dei meccanismi transfrontalieri

Browser: DAC6 - Comunicazioni nazionali | URL: https://telematici.agenziaentrate.gov.it/DAC6compilazione/index.jsp

Titoli in: La mia scrivania > - Compilazione DAC6

Italiano | English

Progresso: A. 2/2, B. 1/12, C. 0/0, D. 0/0, E. 0/0, F. 0/8

Home Salva Cancella Esporta Invia Valida

Vai su: A. Riferimenti della divulgazione

A. Informazioni specifiche relative all'attuale divulgazione

Informazione divulgazione:

- Initial DMA - Disclosure iniziale per un meccanismo commerciabile
- Prima versione
- Entro i termini - DAC6 INI

ID della divulgazione: ITD0000000000000000

ID del meccanismo: ITA0000000000000000

Lingua predefinita: IT - Italiano

ID della divulgazione (ITDYYYYMMDDXXXXXX): ITD0000000000000000

ID del meccanismo (CCAYYYMMDDXXXXXX): ITA0000000000000000

Lingua predefinita: IT - Italiano

✓ La comunicazione dei meccanismi transfrontalieri

Termine di presentazione all'Agenzia delle Entrate

Gli **intermediari** sono tenuti a comunicare all'AdE le informazioni sui meccanismi **entro trenta giorni**:

- a) dal giorno seguente a quello in cui il meccanismo transfrontaliero è messo a disposizione ai fini dell'attuazione o a quello in cui è stata avviata l'attuazione
- b) dal giorno seguente a quello in cui gli stessi hanno fornito assistenza o consulenza ai fini dell'attuazione del meccanismo transfrontaliero

Il **contribuente** è tenuto a comunicare all'AdE le informazioni sui meccanismi **entro trenta giorni** a decorrere dal giorno successivo a quello in cui è stato informato dall'intermediario esonerato circa la sussistenza dell'obbligo di comunicazione a suo carico

Comunicazioni relative al periodo **1° luglio 2020 - 31 dicembre 2020** (scadenza originaria 31 gennaio 2021)

e

Comunicazioni *una tantum* periodo **25 giugno 2018 - 30 giugno 2020**

28 febbraio 2021
(*rectius* 1° marzo 2021)

*Solo per i «**meccanismi commerciabili**», gli intermediari devono presentare inoltre **ogni tre mesi**, una **relazione periodica** di aggiornamento delle informazioni (30 aprile)

✓ Il regime sanzionatorio

L'art. 12 del D.lgs 100/2020 richiama espressamente la sanzione prevista dall'art. 10, c. 1 del D.lgs 18 dicembre 1997 n. 471:

OMESSA comunicazione delle informazioni

Si applica la sanzione amministrativa prevista dall'art. 10 D.lgs 471/1997 **aumentata della metà**, dunque **da Euro 3.000 a Euro 31.500**

La sanzione viene dimezzata se la trasmissione avviene nei **quindici giorni successivi**, ergo, da **Euro 1.500 a Euro 15.750**

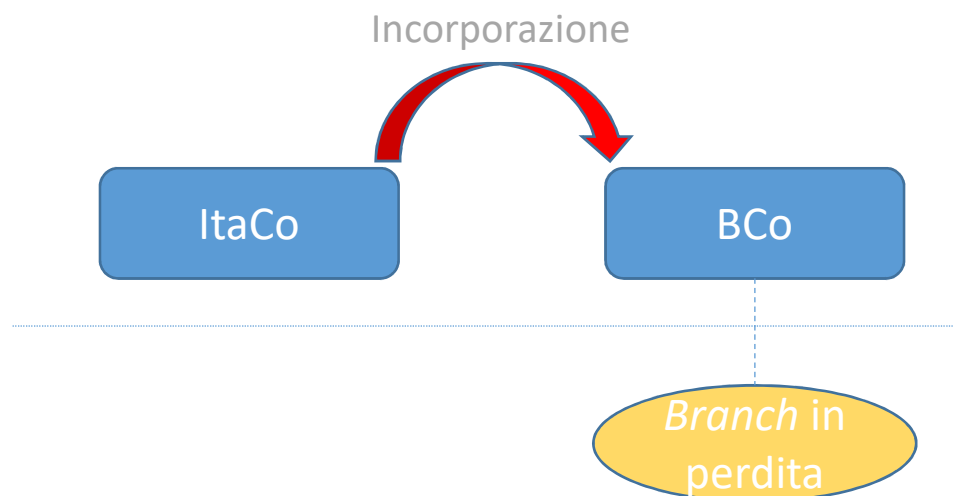
INCOMPLETA O INESATTA comunicazione delle informazioni

Si applica la sanzione amministrativa prevista dall'art. 10 D.lgs 471/1997 **ridotta della metà**, dunque **da Euro 1.000 a Euro 10.500**

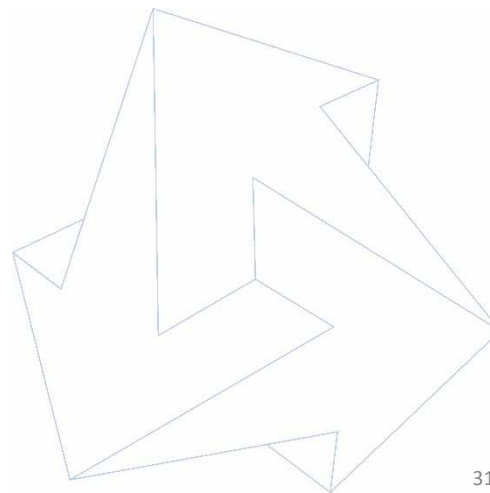
La sanzione viene dimezzata se la trasmissione rettificativa avviene nei **quindici giorni successivi**, ergo, da **Euro 500 a Euro 5.250**

Importazione di perdite con stabile organizzazione estera (*hallmark B.1*)

- BCo, fiscalmente residenti in Italia opera nello Stato B per il tramite di una **stabile organizzazione** (non in regime di *branch exemption*) **in perdita**
- ItaCo fiscalmente residente in Italia acquisisce il controllo della società BCo
- ItaCo incorpora BCo e ne **interrompe l'attività commerciale** principale al fine di utilizzarne le perdite



Si assume verificato il main benefit test (MBT)



Accelerazione nell'utilizzo delle perdite con Transfer Pricing (*hallmark* B.1)

- ItaCo **acquisisce una società estera** BCo (residente in altro Stato UE) che riporta **perdite fiscali** compensabili dai precedenti periodi d'imposta
- ItaCo effettua operazioni commerciali con BCo **non at arm's lenght** che producono uno spostamento di utili verso la società BCo
- Il maggior utile di BCo viene, quindi, **compensato con le perdite fiscali** che la stessa aveva accumulato nei periodi d'imposta precedenti

Lo schema **NON INTEGRA l'elemento distintivo** (B.1) in quanto la società BCo non muta o interrompe la sua attività principale

Conversione del reddito in capitale (*hallmark B.2*)

- UECo (società residente in un Paese UE) eroga un **prestito fruttifero di interessi** alla società ItaCo, che li deduce fiscalmente (-100)
- UECo, in applicazione di un *ruling* internazionale beneficia nel proprio Stato della possibilità di considerare parte degli interessi attivi percepiti come **equity** (30)



Elemento distintivo 1	B.2 Un meccanismo che ha come effetto la conversione del reddito in capitale
Main Benefit Test	Si assume verificato il MBT
Elemento distintivo 2	E.1 Un meccanismo che comporta l'uso di norme «porto sicuro» (<i>safe harbour</i>) unilaterale Per tale elemento distintivo non occorre la verifica del MBT

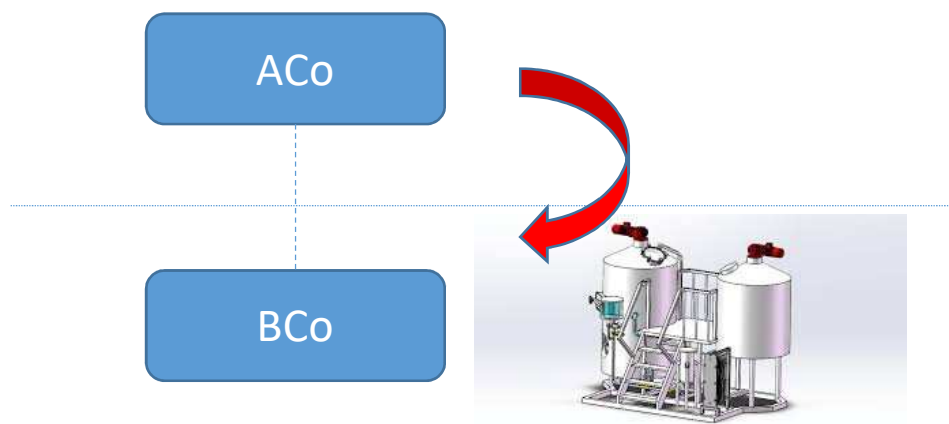
Doppia deduzione di **componenti di costo** riferibili a beni patrimoniali come conseguenza dell'applicazione di diversi principi contabili (*hallmark C.2*)

- La società A, residente nel Paese A, è **titolare giuridica di un asset** e lo iscrive nel suo Stato Patrimoniale
- La società B, residente nel Paese B, ha la **disponibilità economica dell'asset** in quanto ne sopporta tutti i rischi connessi con l'utilizzo dello stesso
- In applicazione dei **rispettivi principi contabili** adottati, entrambe le società includono l'asset nei loro bilanci e **deducono anche fiscalmente l'ammortamento** del cespite come onere di competenza
- **Doppia deduzione dello stesso ammortamento** in distinte giurisdizioni fiscali

NON OCCORRE la verifica del MBT

Diversa valorizzazione fiscale in caso di **cessione di un attivo patrimoniale** (*hallmark C.4*)

- La società ACo, residente nello Stato UE, **trasferisce un impianto** alla società BCo, residente nello Stato B, al prezzo di 100 **pari al suo valore fiscale** senza realizzare alcuna plusvalenza
- Il **valore di mercato** dell'impianto oggetto del trasferimento è pari a 200
- La **differenza è significativa*** essendo pari al 100% del valore di mercato



Main Benefit Test

Non occorre la verifica del MBT

- La Circolare 2° del 2021 lega il concetto di significatività ad una differenza tra il valore fiscale riconosciuto rispetto al valore di mercato pari almeno al 10%

Trasferimento del saldo di un conto finanziario in prossimità della data di rilevazione (hallmark D.1)

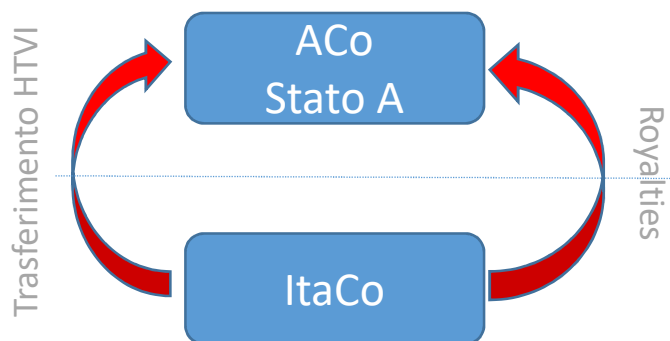
- La **persona fisica** A (PF A) residente nella giurisdizione A detiene un conto deposito presso la Banca B residente nella giurisdizione B
- Le giurisdizioni coinvolte partecipano allo scambio di informazioni automatico sui conti finanziari
- PF A ha interesse che le disponibilità presenti nel conto deposito **non siano oggetto di comunicazione** da parte del Paese B all'autorità finanziaria del Paese A
- Pertanto il 28 dicembre decide di trasferire le attività finanziarie in un conto deposito aperto presso la Banca C residente nel Paese C
- Le giurisdizioni A e C non partecipano allo scambio di informazioni automatico sui conti finanziari
- Il 2 gennaio dell'anno successivo PF A fa rientrare le somme sul conto deposito presso la Banca B residente nella giurisdizione B

NON OCCORRE la verifica del MBT

Vedi anche esempio «escrow account» (categoria «non reporting»)

Trasferimento di beni immateriali di difficile valutazione (*hallmark* E.2)

- La società ACo residente nello Stato A, controlla la società ItaCo, residente in Italia
- ItaCo trasferisce alla controllante ACo **beni immateriali** di tipo **hard-to-value-intangibles*** di sua proprietà (es. brevetti, marchi, *know how*, diritti d'autore etc.)
- ACo **concede in licenza** a ItaCo tali beni in cambio del **pagamento di royalties**



* Quei beni immateriali o diritti su beni immateriali, per i quali al momento del loro trasferimento tra imprese associate:

- Non esistono affidabili transazioni comparabili**
- Al momento della definizione dell'accordo, la **proiezione dei flussi di cassa futuri** o dal **reddito derivante dal bene immateriale trasferito** o le assunzioni utilizzate nella sua **valutazione sono altamente incerte**, rendendo difficile prevedere il livello di profittabilità finale del bene immateriale trasferito

Non occorre la verifica del main benefit test (MBT)

Vedi anche esempio del «*safe harbour*»



IC&Partners S.p.A.

Via Roma, 43 int.8	Via G. Galilei, 5
33100 Udine	20124 Milano
Tel. 0039 0432 501591	Tel. 0039 02 21118302
Fax 0039 0432 228252	

www.icpartners.it
info@icpartners.it



*With your
business in the
world*