Piattaforme online. In Gazzetta il D.Lgs. che recepisce la direttiva Dac7 relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale

Pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 72 del 25 marzo 2023 il D.Lgs. 1° marzo 2023, n. 32, recante: «*Attuazione della direttiva (UE) 2021/514 del Consiglio del 22 marzo 2021, recante modifica della direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale*».

Il **decreto legislativo 1° marzo 2023, n. 32** recepisce nell'ordinamento nazionale la direttiva (UE) 2021/514 del Consiglio del 22 marzo 2021 (cd. DAC 7), che modifica la normativa europea in materia di scambio di informazioni nel settore fiscale (*Directive on Administrative Cooperation* – DAC).

In pratica, con il decreto legislativo viene esercitata, la delega contenuta nel combinato disposto dell'articolo 1, comma 1, della legge di delegazione europea 2021 (legge n. 127 del 2022) e del relativo allegato A, n. 10 alla legge medesima.

Si ricorda, in estrema sintesi, che la direttiva (UE) 2021/514 del Consiglio del 22 marzo 2021 reca un complesso di disposizioni volte al contrasto dei fenomeni di evasione ed elusione fiscale a livello transnazionale, nonché della pianificazione fiscale aggressiva intesa a trasferire gli utili in giurisdizioni con livello impositivo più favorevole, mediante la previsione di flussi informativi tra

Stati membri aventi a oggetto dati rilevanti ai fini fiscali. A tal fine, essa modifica la direttiva 2011/16/UE (cosiddetta DAC 1), con la quale il legislatore europeo ha disciplinato lo scambio di informazioni fiscali tra Stati membri. La DAC 1 è stata più volte modificata nel corso degli ultimi anni, **con sei direttive successive**, per estendere progressivamente l'ambito applicativo dello scambio di informazioni nel settore fiscale. **La direttiva 2021/514/UE interviene su tale impianto normativo per estendere, dal 2023, la cooperazione amministrativa fiscale tra gli Stati UE anche al settore dell'economia digitale**. Essa intende codificare il concetto di prevedibile pertinenza (*foreseeable relevance*) delle informazioni, delineare le richieste collettive concernenti un gruppo di contribuenti (*group request*), estendere lo scambio automatico obbligatorio di informazioni alla categoria dei canoni (*royalties*), ampliare il novero delle informazioni da trasmettere, nonché regolamentare l'esecuzione dei controlli congiunti (*joint audits*). Essa persegue lo scopo di contrastare le forme di evasione e di elusione fiscale facilitate dalla digitalizzazione dell'economia mediante l'introduzione di obblighi di comunicazione a carico dei gestori di piattaforme. La DAC 7 prevede che gli Stati membri adottino e pubblichino entro il 31 dicembre 2022 le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla direttiva, che si applicano a decorrere dall'1 gennaio 2023 **e che siano invece adottate e pubblicate entro il 31 dicembre 2023, con applicazione, al più tardi a decorrere dall'1 gennaio 2024, le disposizioni in materia di verifiche congiunte e protezione dei dati.**

Tornando al contenuto del **decreto delegato n. 32/2023**, si evidenzia che i capi da I a IV (articoli da 1 a 15) recepiscono le definizioni e delineano le procedure relative agli obblighi di comunicazione periodica all'amministrazione fiscale degli altri Stati che le norme europee pongono in capo ai gestori delle piattaforme digitali. Il capo V

(articoli da 16 a 19) introduce ulteriori modifiche che riguardano tra l'altro la protezione e violazione dei dati, le verifiche congiunte e i termini di decorrenza del provvedimento delegato.

In particolare, l'**articolo 1** delinea l'ambito di applicazione delle disposizioni di cui ai Capi da I a IV del decreto legislativo in esame, precisando che esse riguardano lo scambio automatico delle informazioni rilevanti ai fini fiscali (di cui al successivo articolo 11), raccolte dai gestori di piattaforma su cui incombono gli obblighi di comunicazione. L'**articolo 2** reca le **definizioni rilevanti**.

Quanto alla nozione di «***venditore escluso***», la definizione di cui alla lettera *q)* comprende **quattro categorie**, che presentano un rischio limitato con riferimento all'osservanza degli obblighi fiscali.

Conseguentemente, è escluso dal campo di applicazione delle norme di cui al D.Lgs. in esame, il venditore che è:

- un'**entità statale** come definita dalla successiva lettera *t)*, ossia il governo di uno Stato membro o altra giurisdizione, ogni suddivisione politica di uno Stato membro o altra giurisdizione, ivi compresi uno Stato, una provincia, una contea o un comune, nonché ogni agenzia o ente strumentale interamente detenuti da uno Stato membro o altra giurisdizione o da uno o più dei soggetti precedenti;
- **un'entità il cui capitale è regolarmente negoziato in un mercato regolamentato** di valori mobiliari ovvero un'entità collegata di un'entità di tal tipo e pertanto, si tratta di entità escluse in quanto generalmente soggette ad altre forme di controllo e di trasparenza;
- un'entità per la quale **il gestore di piattaforma ha facilitato oltre duemila attività** pertinenti mediante la **locazione di beni immobili** in relazione a una

«*proprietà inserzionata*» durante il periodo oggetto di comunicazione. Per proprietà inserzionata, secondo la definizione di cui alla lettera *bb)*, si intende **l'insieme delle unità di beni immobili** ubicate **presso lo stesso indirizzo postale**, appartenenti allo stesso proprietario e offerte in locazione su una piattaforma dallo stesso venditore. La disposizione mira a escludere i grandi fornitori di alloggi nel settore alberghiero che forniscono alloggi con una frequenza elevata e rispetto ai quali l'Amministrazione fiscale è in grado di verificare il rispetto degli obblighi dichiarativi sulla base di altre fonti informative esistenti;

- un **venditore per il quale il gestore di piattaforma ha facilitato meno di 30 attività pertinenti** mediante la vendita di beni e l'importo totale del relativo corrispettivo versato o accreditato **non era superiore a duemila euro durante il periodo oggetto di comunicazione**. Si tratta, quindi, di venditori la cui attività non appare significativa in relazione alle finalità perseguite dalla direttiva.

L'**articolo 3** prevede che il gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione debba e**spletare le procedure di adeguata verifica per identificare i venditori esclusi**.

L'**articolo 4** stabilisce, ai commi 1 e 2, le informazioni che un gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione deve acquisire in relazione ai venditori, diversi dai venditori esclusi, a seconda che si tratti di persone fisiche o di persone giuridiche. Il comma 3 e il comma 4 prevedono **alcune deroghe** all'obbligo di acquisizione di informazioni, legate alla provenienza delle informazioni o alla loro indisponibilità. In base al comma 5, il gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione è tenuto a determinare l'affidabilità delle informazioni acquisite attraverso le informazioni e i documenti di cui dispone

negli archivi di cui dispone. Il comma 6, in deroga a quanto previsto in via generale, dispone che il gestore, ai fini dell'espletamento delle procedure di adeguata verifica sui venditori già registrati sulla piattaforma **alla data del 1° gennaio 2023 o alla data in cui un'entità è divenuta per la prima volta** gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione (ai sensi dell'articolo 7, comma 2 del D.Lgs.), può determinare l'affidabilità delle informazioni acquisite utilizzando le informazioni e i documenti consultabili in via elettronica negli **archivi di cui dispone**. Infine, il comma 7 dispone, in deroga a quanto previsto nei precedenti commi 5 e 6, che qualora il gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione abbia motivo di ritenere che le informazioni acquisite sono inesatte – alla luce delle informazioni fornite dall'autorità competente di uno Stato membro in risposta a una richiesta concernente uno specifico venditore – **è tenuto ad attivarsi per chiedere al venditore di rettificare le informazioni inesatte e, al contempo, fornire documenti giustificativi, dati o informazioni affidabili, provenienti da una fonte indipendente**.

L'**articolo 5** disciplina gli obblighi di adeguata verifica con riferimento alla determinazione dello Stato membro o degli Stati membri di **residenza del venditore**.

L'**articolo 6** disciplina gli **obblighi di adeguata verifica con riguardo all'acquisizione delle informazioni sui beni immobili in locazione inserzionati tramite la piattaforma**.

L'**articolo 7** prescrive la **frequenza** con la quale devono essere espletate le procedure di adeguata verifica in materia fiscale e il **periodo di validità** delle stesse.

L'**articolo 8** prevede che il gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione può scegliere di espletare le procedure di adeguata verifica esclusivamente con riferimento ai **venditori attivi**, ossia coloro che prestano

almeno un’attività pertinente (per esempio locazione di immobili, servizi alla persona, vendita di beni, noleggio di qualsiasi mezzo di trasporto).

L’**articolo 9** disciplina l’**ipotesi di espletamento delle procedure di adeguata verifica in materia fiscale da parte di soggetti terzi.**

L’**articolo 10** delinea gli **obblighi di comunicazione** dei gestori di piattaforma e i casi di esonero.

L’**articolo 11 elenca le informazioni che devono essere comunicate all’Agenzia delle entrate da ogni gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione**.

L’**articolo 12** introduce **disposizioni finalizzate a garantire il rispetto delle procedure di adeguata verifica ed il rispetto degli obblighi di comunicazione**.

L’**articolo 13** disciplina la **procedura per la scelta di un unico Stato membro** ai fini della comunicazione obbligatoria.

L’**articolo 14** regola la procedura di **registrazione unica di un gestore estero**.

L’**articolo 15** disciplina lo **scambio di informazioni tra l’Agenzia delle entrate e le Amministrazioni finanziarie degli Stati membri e delle giurisdizioni non-UE**, con riferimento alle informazioni comunicate dai gestori di piattaforma.

L’**articolo 16** specifica le **modifiche normative** necessarie per il recepimento nel diritto interno della Direttiva (UE) 2021/514, con particolare riferimento al:

- Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, «*Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi*» (*comma 1*); e
- Decreto Legislativo 4 marzo 2014, n. 29, «*Attuazione della Direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione*

amministrativa nel settore fiscale e che abroga la Direttiva 77/799/CEE» (*comma 2*).

Con riguardo **al D.P.R. 600/73**, all'**articolo 31-*bis*** sono :

- al comma terzo, inserito il riferimento al **nuovo articolo 8-*bis quater*** della Direttiva 2011/16/UE, **necessario per estendere i termini di operatività dell'assistenza amministrativa al nuovo ambito dello scambio automatico obbligatorio di informazioni comunicate dai gestori di piattaforma**;
- al comma sesto, inserite alle già indicate imposte sul reddito e sul patrimonio – **l'imposta sul valore aggiunto e le altre imposte indirette**, tra quelle per cui il corretto accertamento e le comunicazioni tra gli Stati membri **non configurano una violazione del segreto d'ufficio**.
- al comma settimo, **ammessi i mezzi di comunicazione elettronici**, in sede di assistenza e cooperazione per lo scambio di informazioni.
- al comma decimo, inserito il **riferimento al nuovo termine di 60 giorni**, a far data dal ricevimento della proposta del **controllo simultaneo**, entro i quali l'Amministrazione finanziaria comunica l'esito, adesione o rifiuto motivato della proposta.

Dopo l'articolo 31-*bis* è aggiunto il nuovo **articolo 31-*bis*.1**, che introduce le **verifiche congiunte tra le autorità competenti degli Stati membri dell'Unione europea**. Al tal fine ed in conformità alla nozione di cui all'articolo 2, lett. *ee*) del decreto legislativo *in esame*, per verifica congiunta si intende un'indagine amministrativa condotta congiuntamente dalle autorità competenti di due o più Stati membri e collegata a uno o più soggetti passivi di imposta, i quali rappresentano un interesse comune o complementare per le medesime autorità competenti di detti Stati membri. Ad integrazione del quadro normativo vigente, che già disciplina la presenza negli uffici amministrativi di

funzionari di un altro Stato membro e la loro partecipazione alle indagini amministrative (*ex* art. 31-*bis*, comma 7, D.P.R. 600/73), nonché i controlli simultanei (*ex* art. 31-*bis*, commi 8-10, D.P.R. 600/73), ed allo scopo di rafforzare ulteriormente la cooperazione amministrativa, si è ritenuto necessario introdurre anche lo strumento delle verifiche congiunte, disciplinate dal nuovo articolo 12-*bis* della Direttiva 2011/16/UE, come modificata dalla Direttiva (UE) 2021/514 in recepimento.

L'**articolo 17** introduce disposizioni a presidio della **protezione dei dati personali**.

Infine, l'**articolo 18** reca la clausola di invarianza finanziaria e l'**articolo 19** dispone che le norme **entrano in vigore** dal giorno successivo a quello di pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale,* (**ossia il 26 marzo 2023**).

Link al testo del Decreto legislativo 1° marzo 2023, n. 32, recante: «A*ttuazione della direttiva (UE) 2021/514 del Consiglio del 22 marzo 2021, recante modifica della direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale*», pubblicato nella G*azzetta Ufficiale* n. 72 del 25 marzo 2023