

COMANDO GENERALE DELLA GUARDIA DI FINANZA



**VI COMMISSIONE (FINANZE)
SENATO**

**AUDIZIONE DEL CAPO UFFICIO TUTELA ENTRATE
COMANDO GENERALE
GUARDIA DI FINANZA**

Col. t.ST Luigi Vinciguerra

**“ESAME DELLO SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO RECANTE
ATTUAZIONE DELLA DIRETTIVA 2016/1164”**

Roma, 10 ottobre 2018

1. INTRODUZIONE

SIGNOR PRESIDENTE, ONOREVOLI SENATORI.

DESIDERO ANZITUTTO PORGERE A CODESTA COMMISSIONE IL SALUTO DEFERENTE DEL COMANDANTE GENERALE E IL SUO RINGRAZIAMENTO PER L'ATTENZIONE CHE RIVOLGETE ANCORA ALLA GUARDIA DI FINANZA, CHIAMANDOCI A FORNIRE ALCUNE RIFLESSIONI NELL'AMBITO DEI LAVORI DI RECEPIMENTO DELLA DIRETTIVA 2016/1164 (C.D. DIRETTIVA "A.T.A.D." – "*ANTI TAX AVOIDANCE DIRECTIVE*" O "DIRETTIVA ANTIELUSIONE"), CHE SEGnano UN MOMENTO DI STRAORDINARIA IMPORTANZA NEL PERCORSO EVOLUTIVO DELLA LEGISLAZIONE TRIBUTARIA NAZIONALE.

LA DIRETTIVA ANTIELUSIONE, INFATTI, RAPPRESENTA UNO DEI PRINCIPALI STRUMENTI ATTRAVERSO CUI L'UNIONE EUROPEA SI È PROPOSTA DI ADOTTARE LE RACCOMANDAZIONI ELABORATE DAGLI ORGANISMI SOVRANAZIONALI E, IN PARTICOLARE, DALL'ORGANIZZAZIONE PER LA COOPERAZIONE E LO SVILUPPO ECONOMICO, PER PORRE UN ARGINE ALLE PRATICHE DI EVASIONE ED ELUSIONE FISCALE POSTE IN ESSERE DAI GRANDI AGGREGATI MULTINAZIONALI ATTRAVERSO SOFISTICATE OPERAZIONI DI INGEGNERIA FISCALE, SOCIETARIA E FINANZIARIA, ACCOMUNATE DALLA FINALITÀ DI ALLOCARE ARTIFICIOSAMENTE LA PROPRIA RICCHEZZA SFRUTTANDO LE ASIMMETRIE DELLE DIVERSE GIURISDIZIONI TRIBUTARIE.

E' QUESTO UN TEMA CHE DA TEMPO CATALIZZA L'ATTENZIONE DELLA COMUNITÀ INTERNAZIONALE, OLTRE CHE DEGLI ORGANI DI INFORMAZIONE E DELL'OPINIONE PUBBLICA, E LA RAGIONE È ABBASTANZA EVIDENTE.

E' NOTO A TUTTI, INFATTI, CHE IL FINANZIAMENTO DELLE POLITICHE ECONOMICHE E LA STABILIZZAZIONE DEI MERCATI SONO RISULTATI RAGGIUNGIBILI SOLTANTO ATTRAVERSO IL MANTENIMENTO DELL'ORDINE E DELLA SICUREZZA ECONOMICA, FINANZIARIA E FISCALE E QUESTO POSTULA, TRA L'ALTRO, L'ADOZIONE DI UN'EFFICACE STRATEGIA DI CONTRASTO DELL'EVASIONE FISCALE.

L'EVASIONE FISCALE RIDUCE LE RISORSE A DISPOSIZIONE DEGLI STATI PER FINANZIARE POLITICHE REDISTRIBUTIVE, EROGARE SERVIZI E CREARE INFRASTRUTTURE, E AL CONTEMPO RAPPRESENTA UN FATTORE DISTORSIVO DELL'ECONOMIA, PERCHÉ L'IMPRESA CHE NON ADEMPIE CORRETTAMENTE AGLI OBBLIGHI TRIBUTARI GODE DI UN INDEBITO VANTAGGIO COMPETITIVO RISPETTO AGLI OPERATORI DILIGENTI, I QUALI RISCHIANO PERCIÒ DI ESSERE ESTROMESSI DAL MERCATO CONCORRENZIALE.

QUESTO È IL TERRITORIO CONCETTUALE IN CUI VANNO COLLOCATE LE PROPOSTE NORMATIVE PER LE QUALI SIAMO STATI CHIAMATI, OGGI, A OFFRIRE IL NOSTRO CONTRIBUTO DI PENSIERO E DI ESPERIENZA.

LE MIE RIFLESSIONI NON POSSO CHE PARTIRE DALLA DISAMINA DEI SINGOLI AMBITI D'INTERVENTO DELLA DIRETTIVA A.T.A.D., CHE SVILUPPERÒ CERCANDO DI VERIFICARE, IN PARALLELO, IL GRADO DI RISPONDENZA E DI ADESIONE DELLE NORME INTERNE AGLI *STANDARD* UNIONALI IN TEMA DI CONTRASTO ALLE PRINCIPALI FORME D'ILLEGALITÀ FISCALE DI TIPO "CROSS BORDER".

QUINDI, CONTINUERÒ PROPONENDO UNA SINTETICA PANORAMICA DELL'ATTIVITÀ DELLA GUARDIA DI FINANZA NEL SEGMENTO DEL CONTRASTO ALL'EVASIONE FISCALE INTERNAZIONALE, PER POI ANNOTARE QUALCHE OSSERVAZIONE CONCLUSIVA.

2. CENNI GENERALI SULLA DIRETTIVA 2016/1164

COME HO POC'ANZI ANTICIPATO, CON LO SCHEMA DI PROVVEDIMENTO IN ESAME S'INTENDE DARE ATTUAZIONE NELL'ORDINAMENTO NAZIONALE ALLA DIRETTIVA DELL'UNIONE EUROPEA 2016/1164, CHE FA PARTE DEL PACCHETTO DI MISURE ANTIELUSIVE CON CUI LA COMMISSIONE EUROPEA, ATTINGENDO ALLE PROPOSTE ELABORATE DALL'OCSE NELL'AMBITO DELLE AZIONI DEL PROGETTO B.E.P.S., HA INTESO PERSEGUIRE CON MAGGIORE INCISIVITÀ LE PRATICHE ILLEGALI DI PIANIFICAZIONE FISCALE INTERNAZIONALE, ASSICURANDO LE CONDIZIONI PERCHÉ L'IMPOSTA VENGA VERSATA NEL PAESE IN CUI VIENE GENERATO IL VALORE E

SONO PRODOTTI GLI UTILI, CON L'OBIETTIVO STRUTTURALE DI GARANTIRE UN LIVELLO MINIMO DI PROTEZIONE PER IL MERCATO INTERNO DALL'AGGRESSIONE DELLE GRANDI AGGREGAZIONI IMPRENDITORIALI.

LA LORO CAPACITÀ DI PIEGARE IL MERCATO ALLE PROPRIE ESIGENZE DI PROFITTO E IL LORO POTERE ECONOMICO AMPLIFICATO DALL'ORGANIZZAZIONE SU BASE MULTINAZIONALE SONO FATTORI CHE POSSONO TROVARE UNA VALIDA OPPOSIZIONE SOLTANTO NELL'IMPEGNO CORALE DELLA COMUNITÀ INTERNAZIONALE AD INDIVIDUARE UN NUCLEO ESSENZIALE DI REGOLE FISCALI CERTE, EQUE, CONDIVISE E TRASPARENTI.

FINCHÉ ESISTERANNO DISPARITÀ TRA I SISTEMI TRIBUTARI NAZIONALI, INFATTI, LA VARIABILE FISCALE CONTINUERÀ A RAPPRESENTARE UN POTENZIALE ELEMENTO DI DISTORSIONE DEI MERCATI, E CIÒ È TANTO PIÙ EVIDENTE IN PRESENZA DI FENOMENI DI "CONCORRENZA FISCALE INTERNAZIONALE", CIOÈ DI "OFFERTE FISCALI" PARTICOLARMENTE VANTAGGIOSE DA PARTE DI ALCUNI PAESI INTENZIONATI AD ATTRARRE OPERATORI ECONOMICI E CAPITALI STRANIERI.

LA DIRETTIVA, NELL'INDIVIDUARE UN ELENCO DI STRUMENTI NORMATIVI DA INTRODURRE NEGLI ORDINAMENTI TRIBUTARI NAZIONALI CON EFFETTO A PARTIRE DAL 1° GENNAIO 2019, RAPPRESENTA UN PRIMO PASSO VERSO UN SUFFICIENTE

GRADO DI ARMONIZZAZIONE DELL'IMPOSIZIONE SOCIETARIA NELL'AMBITO DEI CONFINI DELL'UNIONE.

E' IL RISULTATO DI UN'APPREZZABILE SFORZO DI OMOLOGAZIONE DELLE LEGISLAZIONI TRIBUTARIE DEI PAESI MEMBRI CHE SI ARTICOLA SU CINQUE DISTINTI AMBITI D'AZIONE, CORRISPONDENTI AD ALTRETTANTE AREE CRITICHE DI PIANIFICAZIONE FISCALE INTERNAZIONALE.

PIÙ IN PARTICOLARE, IL LEGISLATORE DELL'UNIONE PREVEDE DI RIDURRE I MARGINI DI PIANIFICAZIONE FISCALE DELLE IMPRESE MULTINAZIONALI ATTRAVERSO:

- L'INTRODUZIONE DI UNA CLAUSOLA GENERALE ANTIELUSIVA DI PORTATA EUROPEA;
- LA LIMITAZIONE DELLA DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI, CHE RAPPRESENTANO UNO DEI PRINCIPALI VEICOLI DI TRASFERIMENTO DEGLI UTILI SOCIETARI;
- L'IMPOSIZIONE "IN USCITA" DEGLI ATTIVI DESTINATI VERSO PAESI ESTERI;
- IL POTENZIAMENTO DELLE DISPOSIZIONI SULLA TASSAZIONE DELLE SOCIETÀ CONTROLLATE ESTERE (CC.DD. "C.F.C." – "*CONTROLLED FOREIGN COMPANIES*"), AL FINE DI GARANTIRE CHE GLI UTILI ALLOCATI IN PAESI A BASSA FISCALITÀ SIANO ASSOGGETTATI A UN'EFFETTIVA TASSAZIONE;

- L'ELIMINAZIONE DEGLI EFFETTI DISTORSIVI DEI DISALLINEAMENTI DA STRUMENTI IBRIDI, IN MODO DA EVITARE I CASI DI DOPPIA NON IMPOSIZIONE, QUALI DERIVANO DALLA DIFFERENTE QUALIFICAZIONE GIURIDICA CHE DETERMINATI FLUSSI DI PAGAMENTO POSSONO ASSUMERE NEI DIVERSI PAESI INTERESSATI. PREVISIONE, QUEST'ULTIMA, CHE È STATA INTRODOTTA IN CORSO DI GESTAZIONE DELLA NORMATIVA UNIONALE, PER EFFETTO DELLA DIRETTIVA 2017/952 (C.D. "A.T.A.D. 2") CHE HA MODIFICATO LA MENZIONATA DIRETTIVA 2016/1164, PRENDENDO ATTO CHE ANCHE LE ASIMMETRIE NORMATIVE TRA LE VARIE GIURISDIZIONI RAPPRESENTANO UN POSSIBILE FATTORE DI STIMOLO DI PRATICHE FISCALI ILLEGALI E DANNOSE.

PRIMA DI ESPORARE OGNI SPECIFICO AMBITO D'AZIONE DELLA DIRETTIVA, CREDO SIA UTILE MUOVERE DALL'ATTUALE ASSETTO DELLA NORMATIVA INTERNA IN RELAZIONE A CIASCUNA DELLE CINQUE MISURE CHE HO POC'ANZI RICHIAMATO.

GIÀ DA TEMPO, INFATTI, LA NOSTRA LEGISLAZIONE CONTEMPLA EFFICACI DISPOSIZIONI IN QUASI TUTTI I SETTORI INDICATI DALLA DIRETTIVA, CON LA SOLA ECCEZIONE DELLE MISURE VOLTE A CONTRASTARE IL DISALLINEAMENTO DA IBRIDI CHE SARANNO A BREVE RECEPITE NEL NOSTRO ORDINAMENTO.

3. LA NORMA GENERALE ANTI-ABUSO

PROPRIO IN CONSIDERAZIONE DELL'AUTOSUFFICIENZA DEI PRESIDI INTERNI, CON LO SCHEMA DI DECRETO IN DISCUSSIONE NON SI È RITENUTO NECESSARIO ALCUN INTERVENTO POSITIVO NEL SENSO DELL'INTRODUZIONE DI UNA CLAUSOLA ANTI-ABUSO DI PORTATA GENERALE, CHE CONSENTA ALLE AMMINISTRAZIONI FISCALI DI DISCONOSCERE I VANTAGGI FISCALI DERIVANTI DA OPERAZIONI NON GENUINE SOTTO IL PROFILO ECONOMICO, IN QUANTO CONGEGNATE PER UNA FINALITÀ EMINENTEMENTE FISCALE.

IN QUESTA PROSPETTIVA, INFATTI, RISULTA GIÀ AMPIAMENTE APPAGANTE LA COPERTURA OFFERTA DALL'ARTICOLO 10-BIS DELLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE DI CUI ALLA LEGGE 27 LUGLIO 2000, N. 212, CHE RECA LA DISCIPLINA DELL'ABUSO DEL DIRITTO O ELUSIONE FISCALE.

SI TRATTA DI UNA NORMA INTRODOLTA CON IL DECRETO LEGISLATIVO 5 AGOSTO 2015, N. 128, IL CUI PREGIO PRINCIPALE RISIEME NELL'AVERE DELINEATO, CON LA CHIAREZZA TIPICA DEL LINGUAGGIO GIURIDICO, LA DIFFERENZIAZIONE TRA LE SITUAZIONI DI ELUSIONE O ABUSO DEL DIRITTO, PORTATRICI DI VANTAGGI TRIBUTARI INDEBITI CHE DEVONO ESSERE NEUTRALIZZATI DALL'ORDINAMENTO, DA QUELLE CHE DANNO LUOGO, INVECE, A LEGITTIMI RISPARMI D'IMPOSTA.

COME NOTO, L'ELEMENTO CHE SEGNA LA DEMARCAZIONE, SUL PIANO CONCETTUALE, TRA L'ABUSO DEL DIRITTO E LA PIANIFICAZIONE FISCALE LECITA È RAPPRESENTATO DALLA SOSTANZA ECONOMICA, DI CUI SONO ASSOLUTAMENTE PRIVE LE OPERAZIONI APPARTENENTI ALLA PRIMA CATEGORIA, MA CHE INVECE CARATTERIZZA GLI ATTI APPARTENENTI ALLA SECONDA, NEI QUALI L'OTTENIMENTO DI UNA CONDIZIONE FISCALE PIÙ VANTAGGIOSA È GIUSTIFICATO DALLA SUSSISTENZA DI VALIDE RAGIONI EXTRA TRIBUTARIE, NON MARGINALI, ANCHE DI ORDINE ORGANIZZATIVO O GESTIONALE, CHE RISPONDONO A FINALITÀ DI MIGLIORAMENTO STRUTTURALE O FUNZIONALE DELL'IMPRESA OVVERO DELL'ATTIVITÀ PROFESSIONALE DEL CONTRIBUENTE.

EBBENE, L'AMBITO APPLICATIVO DELLA NORMA ANTI-ABUSO CONTENUTA NEL MENZIONATO ARTICOLO 10-BIS DELLA LEGGE N. 212/2000, CHE SI RIVOLGE ALLE *“OPERAZIONI PRIVE DI SOSTANZA ECONOMICA CHE, PUR NEL RISPETTO FORMALE NELLE NORME FISCALI, REALIZZANO ESSENZIALMENTE VANTAGGI FISCALI INDEBITI”*, APPARE PRESSOCHÉ SOVRAPPONIBILE A QUELLO PROPRIO DELLA CLAUSOLA GENERALE DI CUI ALL'ARTICOLO 6 DELLA DIRETTIVA A.T.A.D., SECONDO CUI *“GLI STATI MEMBRI IGNORANO UNA COSTRUZIONE O UNA SERIE DI COSTRUZIONI CHE, ESSENDO STATA POSTA IN ESSERE ALLO SCOPO PRINCIPALE O A UNO DEGLI SCOPI PRINCIPALI DI OTTENERE UN VANTAGGIO FISCALE*

CHE È IN CONTRASTO CON L'OGGETTO O LA FINALITÀ DEL DIRITTO FISCALE APPLICABILE, NON È GENUINA AVENDO RIGUARDO A TUTTI I FATTI E LE CIRCOSTANZE PERTINENTI”, CON LA PRECISAZIONE RECATA DAL SECONDO COMMA DELLO STESSO ARTICOLO 6, IN BASE AL QUALE “UNA COSTRUZIONE O UNA SERIE DI COSTRUZIONI È CONSIDERATA NON GENUINA NELLA MISURA IN CUI NON SIA STATA POSTA IN ESSERE PER VALIDE RAGIONI COMMERCIALI CHE RISPECCHIANO LA REALTÀ ECONOMICA”.

SUL PIANO SEMANTICO, L'ASSENZA DI VALIDE RAGIONI ECONOMICHE E COMMERCIALI È CIÒ CHE CONTRADDISTINGUE ENTRAMBE LE DISPOSIZIONI, CHE POSSIAMO, DUNQUE, RITENERE EQUIVALENTI QUANTO ALLO SPETTRO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE.

TALE CORRISPONDENZA, PERALTRO, È SUPPORTATA DALLA CIRCOSTANZA CHE LA DISPOSIZIONE CONTENUTA NELL'ARTICOLO 6 DELLA DIRETTIVA È LA MEDESIMA DELLA DIRETTIVA 2015/121 CONCERNENTE IL REGIME FISCALE APPLICABILE ALLE SOCIETÀ MADRI E FIGLIE DI STATI MEMBRI DIVERSI, ALLA QUALE È STATA DATA ATTUAZIONE, A NORMA DELL'ARTICOLO 27, QUINTO COMMA, DEL DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 29 SETTEMBRE 1973, N. 600, PROPRIO CON L'ARTICOLO 10-BIS DELLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE.

PER QUESTO, IN MODO DEL TUTTO CONDIVISIBILE, NELLA PROPOSTA DI ATTUAZIONE DELLA DIRETTIVA IN DISCUSSIONE NON VIENE PREVISTA ALCUNA MODIFICA DELLE DISPOSIZIONI NAZIONALI.

4. LIMITAZIONI ALLA DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI

L'ARTICOLO 1 DELLO SCHEMA DI DECRETO MIRA A RECEPIRE ALL'INTERNO DEL TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI L'ART. 4 DELLA DIRETTIVA, CON CUI VENGONO DISPOSTE SPECIFICHE LIMITAZIONI ALLA DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI.

QUESTA MISURA È FINALIZZATA A CONTENERE IL RISCHIO CHE I GRUPPI SOCIETARI RIDUCANO, ARTIFICIOSAMENTE, LE PROPRIE BASI IMPONIBILI ATTRAVERSO L'ADDEBITO DI ONERI FINANZIARI IN MISURA SOVRABBONDANTE, SPECIE SE A FRONTE DI FINANZIAMENTI *INTERCOMPANY*.

SUL PUNTO, DOBBIAMO COMUNQUE RILEVARE CHE LA DISCIPLINA VIGENTE IN ITALIA È GIÀ ALLINEATA CON LA PRINCIPALE PREVISIONE CONTENUTA NELLA DIRETTIVA, VALE A DIRE L'INTRODUZIONE DI UN LIMITE DI DEDUCIBILITÀ PARI AL 30% DEL REDDITO OPERATIVO LORDO ("R.O.L." O ANCHE "E.B.I.T.D.A."), CHE È UNA GRANDEZZA ECONOMICA IN GRADO DI ESPRIMERE LA CAPACITÀ "FISIOLOGICA" D'INDEBITAMENTO DI UN'IMPRESA E CHE CORRISPONDE AGLI UTILI IMPONIBILI, AL

LORDO DEGLI INTERESSI, DELLE IMPOSTE DOVUTE, DELLE SVALUTAZIONI E DEGLI AMMORTAMENTI.

TUTTAVIA, CON LO SCHEMA DI DECRETO IN ESAME, SI PROPONE UNA NUOVA FORMULAZIONE DELL'ART. 96 DEL TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI CHE PREVEDE UN REGIME DI DEDUCIBILITÀ DEGLI ONERI FINANZIARI PIÙ STRINGENTE RISPETTO A QUELLO IN VIGORE.

IN PARTICOLARE, CON IL "NUOVO" ARTICOLO 96 SI PROPONE, TRA L'ALTRO, DI:

- INCLUDERE NEGLI ONERI FINANZIARI ASSOGGETTATI AL PREDETTO LIMITE ANCHE GLI INTERESSI PASSIVI CAPITALIZZATI AD INCREMENTO DEL COSTO DEI BENI, ALLO STATO DEDUCIBILI SENZA ALCUNA LIMITAZIONE;
- INTRODURRE, CONFORMEMENTE ALLA DIRETTIVA, UN LIMITE DI CINQUE ANNI PER IL RIPORTO DELLE ECCEDENZE DI REDDITO OPERATIVO LORDO.

DI CONTRO, NON VIENE RECEPITA LA POSSIBILITÀ OFFERTA DALLA DIRETTIVA DI PREVEDERE UN REGIME DI LIBERA DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI ENTRO UNA FRANCHIGIA NON SUPERIORE A 3 MILIONI DI EURO.

EGUALMENTE, IN FASE DI RECEPIMENTO DELLA DIRETTIVA NON È STATA CONSIDERATA L'IPOTESI DI CONSENTIRE LA PIENA DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI CORRISPOSTI DA SOCIETÀ NON APPARTENENTI A GRUPPI D'IMPRESE. SI TRATTA

DI UNA POSIZIONE DECISAMENTE CONDIVISIBILE POICHÉ UNA DETERMINAZIONE CONTRARIA AVREBBE POTUTO CREARE SPEREQUAZIONI TRA GLI OPERATORI, TANTO PIÙ CONSIDERATO CHE LE OPERAZIONI DI INDEBITAMENTO PRATICATE ALL'INFUORI DEI GRUPPI MULTINAZIONALI NON RIENTRANO NEMMENO NEL CAMPO DI APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA DEI PREZZI DI TRASFERIMENTO.

E' STATA, INVECE, PREVISTA LA PIENA DEDUCIBILITÀ DEGLI ONERI SOSTENUTI PER FINANZIARE PROGETTI INFRASTRUTTURALI A LUNGO TERMINE RITENUTI DI PUBBLICO INTERESSE, CHE DOVREBBE SOSTITUIRE IL REGIME PREVISTO DAL COMMA 5 DELL'ARTICOLATO IN VIGORE, CHE ATTRIBUIVA ANALOGO VANTAGGIO SOLTANTO A TALUNE FIGURE SOCIETARIE.

L'ESTENSIONE DELLE POSSIBILITÀ DI ACCESSO AL REGIME AGEVOLATIVO A FRONTE DI INTERVENTI DI CARATTERE INFRASTRUTTURALE È UNA MISURA DA ACCOGLIERE CON INDUBBIO FAVORE, NON FOSS'ALTRO PER LE PREVEDIBILI RICADUTE CHE ESSA È IN GRADO DI PROVOCARE, SIA SUL PIANO SOCIALE SIA SU QUELLO ECONOMICO E OCCUPAZIONALE.

UN'ULTERIORE PREVISIONE DI VANTAGGIO È QUELLA CHE CONSENTE, IN MANIERA INNOVATIVA, LA RIPORTABILITÀ AI SUCCESSIVI PERIODI D'IMPOSTA, SENZA LIMITI TEMPORALI, DELL'ECCEDENZA DI INTERESSI ATTIVI (COMMA 6).

VI SONO, POI, ALTRE MODIFICHE ALLA DISCIPLINA FISCALE DEGLI INTERESSI PASSIVI SULLE QUALI, PER RAGIONI DI TEMPO, NON POSSO SOFFERMARMI, MA ALCUNE DI QUESTE SONO FINALIZZATE A DISCIPLINARE LA FASE DI TRANSIZIONE ALLA NUOVA NORMATIVA, MENTRE ALTRE RAPPRESENTANO LA CONSEGUENZA DELLE NOVITÀ CHE HO BREVEMENTE DESCRITTO.

PRIMA DI PASSARE AL SUCCESSIVO AMBITO D'INTERVENTO, VORREI LIMITARMI A CONSTATARE CHE, NEL COMPLESSO, LE NOVITÀ IN TEMA DI DEDUCIBILITÀ DEGLI ONERI FINANZIARI CHE SI INTENDONO INTRODURRE SOTTO L'IMPULSO DEL LEGISLATORE COMUNITARIO SI COLLOCANO NELL'AMBITO DI UN PERCORSO GIÀ INTRAPRESO DALL'ORDINAMENTO INTERNO, RAPPRESENTANDONE UNA SORTA DI COMPLETAMENTO.

5. IMPOSIZIONE IN USCITA

RELATIVAMENTE AL TEMA DEL TRASFERIMENTO DEGLI ATTIVI, LO SCHEMA DI DECRETO CONFERMA LA DIRETTRICE UNIONALE PER CUI I PLUSVALORI MATURATI DEVONO ESSERE ASSOGGETTATI AD IMPOSIZIONE IN USCITA (C.D. "EXIT TAX").

CON GLI ARTICOLI 2 E 3 DEL PROVVEDIMENTO IN DISCUSSIONE, CHE SI BASANO SULL'ARTICOLO 5 DELLA DIRETTIVA, VIENE PROPOSTA UNA NUOVA FORMULAZIONE DEGLI ARTICOLI 166 E 166-BIS DEL TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI CHE, IN PROSPETTIVA, RAPPRESENTERANNO IN MODO ORGANICO IL

CORPUS NORMATIVO DELL'IMPOSIZIONE "IN USCITA" E "IN ENTRATA". TALE SOLUZIONE DETERMINA, IN MANIERA IMPLICITA, L'ABROGAZIONE DEL DECRETO MINISTERIALE 2 LUGLIO 2014, RECANTE LE NORME APPLICATIVE DEL REGIME DEL TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA FISCALE DELLE IMPRESE IN UN ALTRO STATO DELL'UNIONE EUROPEA O IN ALTRI STATI ADERENTI ALL'ACCORDO SULLO SPAZIO ECONOMICO EUROPEO.

QUEST'OPERA DI RAZIONALIZZAZIONE NORMATIVA RAPPRESENTA, GIÀ DI PER SÉ, UN FATTO PARTICOLARMENTE APPREZZABILE, SPECIE SE CONSIDERIAMO LA COMPLESSITÀ E LA PARCELLIZZAZIONE CHE CONTRADDISTINGUONO IL NOSTRO ORDINAMENTO TRIBUTARIO.

LA NUOVA DISCIPLINA CONTENUTA NELLO SCHEMA DI DECRETO, OLTRE A MANTENERE L'APPLICAZIONE DELL'*EXIT TAX* SULLE PLUSVALENZE LATENTI IN USCITA, PREVEDE CHE IN CASO DI TRASFERIMENTO DI *ASSET* NELL'AMBITO DEL TERRITORIO DELL'UNIONE EUROPEA O DELLO SPAZIO ECONOMICO EUROPEO:

- AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE, SI DEVE ASSUMERE A BASE IL VALORE DI MERCATO DEL BENE, E NON PIÙ IL VALORE NORMALE, DA DETERMINARSI TENENDO CONTO DELLE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PREZZI DI TRASFERIMENTO.

LO STESSO CRITERIO DI MISURAZIONE VIENE SIMMETRICAMENTE PRESO A BASE NEI CASI DI TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA IN ITALIA, AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DELLA C.D. “*ENTRY TAX*”;

- LE IMPOSTE DOVUTE POTRANNO ESSERE VERSATE IN 5 RATE (CONTRO LE 6 PREVISTE ATTUALMENTE), COME STABILITO DALLA STESSA DIRETTIVA, CON L’ESCLUSIONE DELLA POSSIBILITÀ DI USUFRUIRE DELLA SOSPENSIONE DEL VERSAMENTO DELLE IMPOSTE.

L’IMPOSIZIONE IN USCITA SI APPLICA, OLTRE CHE ALLE IPOTESI DI TRASFERIMENTO DI RESIDENZA ALL’ESTERO, ANCHE IN CASO DI MIGRAZIONE DI BENI VERSO UNA STABILE ORGANIZZAZIONE PER CUI SIA STATA ESERCITATA L’OPZIONE PER LA “*BRANCH EXEMPTION*” DI CUI ALL’ART. 168-*TER* DEL TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI E QUESTO RAPPRESENTA IL DOVEROSO COROLLARIO DELL’APPROCCIO ALLA STABILE ORGANIZZAZIONE COME ENTITÀ AUTONOMA E FUNZIONALMENTE SEPARATA DALLA CASA MADRE.

IN CONSIDERAZIONE DELLE DIVERSE IPOTESI CUI RISULTA APPLICABILE IL REGIME DELL’IMPOSIZIONE IN USCITA, LA NUOVA DISCIPLINA PREVEDE, IN MODO ESAUSTIVO, DIVERSE MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DELL’IMPONIBILE IN USCITA, DISTINGUENDO LE IPOTESI DI TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA DA QUELLE DI MIGRAZIONE DI CESPITI AZIENDALI E DI IMPRESE.

SENZA VOLER SCENDERE NEL DETTAGLIO DELLE ALTRE PREVISIONI DI DETTAGLIO, MOLTE DELLE QUALI HANNO UN CARATTERE EMINENTEMENTE TECNICO E PERCIÒ RICHIEDEREBBERO UN TEMPO MAGGIORE RISPETTO A QUELLO A DISPOSIZIONE, MI LIMITO ANCORA AD OSSERVARE CHE LA NORMATIVA INTERNA IN TEMA DI *EXIT TAX* RISULTA GIÀ INDIRIZZATA VERSO LA DIREZIONE AUSPICATA DAGLI ORGANISMI INTERNAZIONALI ED È PERFETTAMENTE COERENTE CON LO SPIRITO DELLA DIRETTIVA, PER CUI ANCHE IN QUESTO CASO IL RECEPIMENTO DEL NUOVO STANDARD INTERNAZIONALE NON SEGNERÀ CERTAMENTE UN PUNTO DI ROTTURA, MA PIUTTOSTO LA PROGRESSIONE VERSO UN SUCCESSIVO STADIO DI AFFINAMENTO E MATURAZIONE.

6. DISPOSIZIONI IN MATERIA DI SOCIETÀ CONTROLLATE ESTERE E DI TASSAZIONE DEI DIVIDENDI E DELLE PLUSVALENZE

L'ARTICOLO 4 DELLO SCHEMA DI DECRETO PROPONE UNA RISCrittURA DELL'ARTICOLO 167 DEL TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI, CHE CONCERNE IL REGIME DI TASSAZIONE DELLE SOCIETÀ CONTROLLATE ESTERE, UNIFORMANDOLO ALLE PRESCRIZIONI CONTENUTE NELL'ARTICOLO 7 DELLA DIRETTIVA.

LA FINALITÀ SOTTESA ALLE NORME DELLA SPECIE È, EVIDENTEMENTE, QUELLA DI IMPEDIRE CHE I SOGGETTI ECONOMICI CHE CONTROLLANO SOCIETÀ LOCALIZZATE IN

PAESI A BASSA FISCALITÀ PONGANO IN ESSERE PRATICHE DI PIANIFICAZIONE FISCALE TENDENTI A CONCENTRARE LA PRODUZIONE DI RICCHEZZA PROPRIO IN QUELLE GIURISDIZIONI, CON L'OBIETTIVO DI RIDURRE L'IMPOSIZIONE FISCALE COMPLESSIVA.

A QUESTO FINE, LA DISCIPLINA SULLE CONTROLLATE ESTERE STABILISCE, ANZITUTTO, LA TASSAZIONE, IN CAPO AL SOGGETTO RESIDENTE, DEI REDDITI DELLE CONTROLLATE "PER TRASPARENZA", VALE A DIRE ANCHE IN MANCANZA DI EFFETTIVA DISTRIBUZIONE DI UTILI.

QUESTA PREVISIONE, CHE RAPPRESENTA IL NUCLEO ESSENZIALE DELLE CC.DD. "*CFC RULES*", SULLA BASE DELL'APPROCCIO PATROCINATO DALLA DIRETTIVA TROVERÀ APPLICAZIONE CON RIGUARDO AI SOLI SOGGETTI CONTROLLATI CHE PRESENTANO, CONGIUNTAMENTE, DUE CONDIZIONI, E CIOÈ:

- SONO ASSOGGETTATI A UNA TASSAZIONE EFFETTIVA INFERIORE ALLA METÀ DI QUELLA CHE AVREBBERO SCONTATO SE FOSSERO STATI RESIDENTI IN ITALIA, ASSUMENDO, DUNQUE, RILEVANZA IL CARICO FISCALE EFFETTIVO E NON QUELLO NOMINALE E NEMMENO L'EVENTUALE INCLUSIONE DELLO STATO ESTERO IN CC.DD. *BLACK LIST*;

- CONSEGUONO OLTRE UN TERZO DEL PROPRIO REDDITO (E NON PIÙ DELLA METÀ) DA PROVENTI DI NATURA FINANZIARIA RIENTRANTI TRA I “*PASSIVE INCOME*”.

LA DISPOSIZIONE NOVELLATA INTRODUCE UN REQUISITO PIÙ AMPIO DI CONTROLLO, DI MATRICE ECONOMICA, INCLUDENDOVÌ ANCHE LA PARTECIPAZIONE AGLI UTILI IN MISURA SUPERIORE AL 50%.

SIFFATTA ESTENSIONE, MUTUATA DELLA PREVISIONE DELL'ART. 7, COMMA 1, LETT. A), DELLA DIRETTIVA, APPARE QUANTO MAI OPPORTUNA, CONSIDERATA L'EVOLUZIONE DELLE FORME GIURIDICHE IN CIRCOLAZIONE E, IN PARTICOLAR MODO, LA CAPACITÀ DELL'INGEGNERIA FINANZIARIA DI CREARE SOFISTICATI DIAFRAMMI TRA SOSTANZA ECONOMICA E MODELLI GIURIDICI.

SI PREVEDE, INOLTRE, UNA PARZIALE RIMODULAZIONE DELLA CLAUSOLA DI GARANZIA NEL SENSO CHE, IN VIGENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI, LA TASSAZIONE PER TRASPARENZA NON SI APPLICHERÀ AI SOGGETTI CONTROLLATI NON RESIDENTI CHE SVOLGONO UN'ATTIVITÀ EFFETTIVA, MEDIANTE L'IMPIEGO DI PERSONALE, ATTREZZATURE, ATTIVI E LOCALI, CONDIZIONE CHE PUÒ ESSERE DIMOSTRATA ANCHE ATTRAVERSO LA PRESENTAZIONE DELL'INTERPELLO FACOLTATIVO DI CUI ALL'ARTICOLO 11, COMMA 1, LETT. B), DELLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE.

LA NUOVA DEFINIZIONE DI CONTROLLO CUI HO FATTO CENNO IN PRECEDENZA HA RILEVANZA ANCHE AI FINI DELLA DISCIPLINA DELLA TASSAZIONE DEI DIVIDENDI E DELLE PLUSVALENZE PROVENIENTI DA PAESI A FISCALITÀ PRIVILEGIATA E CIÒ HA RESO NECESSARIA UNA MODIFICA, IN PARALLELO, DELLA NORMATIVA TRIBUTARIA RELATIVA A TALI COMPONENTI DI REDDITO.

PER QUESTO È STATO PREVISTO DI INTEGRARE IL TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI CON IL NUOVO ARTICOLO 47-BIS, CHE INTRODURRÀ UN NUOVO CRITERIO PER L'INDIVIDUAZIONE DEI PAESI A FISCALITÀ PRIVILEGIATA, FACENDO RIFERIMENTO AL LIVELLO DI TASSAZIONE EFFETTIVA O A QUELLO NOMINALE, A SECONDA CHE LA PARTECIPAZIONE SIA O MENO UNA PARTECIPAZIONE DI CONTROLLO.

TALE DIFFERENZIAZIONE APPARE RAGIONEVOLE, POICHÉ DERIVA DALL'OPPORTUNITÀ DI INDIVIDUARE UN CRITERIO SEMPLIFICATORIO, QUELLO DELL'ALIQUOTA NOMINALE, PER LA DEFINIZIONE DEL LIVELLO DI TASSAZIONE IN CASO DI PARTECIPAZIONI DIVERSE DA QUELLE DI CONTROLLO, PER LE QUALI PUÒ RISULTARE PIÙ COMPLESSO, PER LO STESSO PARTECIPANTE, REPERIRE LE INFORMAZIONI CHE GLI CONSENTANO DI RILEVARE IL LIVELLO EFFETTIVO DI TASSAZIONE.

PER RAGIONI DI TEMPO, NON ENTRO NEL MERITO DELLE ULTERIORI DISPOSIZIONI DI DETTAGLIO, LIMITANDOMI A RILEVARE CHE ANCHE IN QUESTO CASO LA RIFORMA SI MUOVE NELLA DIREZIONE CUI DA TEMPO ERA STATA INDIRIZZATA LA NORMAZIONE INTERNA IN TEMA DI TASSAZIONE DEI REDDITI PROVENIENTI DA PAESI A FISCALITÀ PRIVILEGIATA.

7. DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DISALLINEAMENTO DA IBRIDI

LE DISPOSIZIONI CONTENUTE NEGLI ARTICOLI 6 E SEGUENTI DELLO SCHEMA DI PROVVEDIMENTO IN RASSEGNA SI PROPONGONO DI INTRODURRE, PER LA PRIMA VOLTA NEL NOSTRO ORDINAMENTO, UNA PECULIARE NORMAZIONE ATTA A CONTRASTARE I DISALLINEAMENTI DA IBRIDI.

IN PARTICOLARE, CON QUESTA PECULIARE CATEGORIA CI SI RIFERISCE ALLE SITUAZIONI IN CUI UNO STRUMENTO FINANZIARIO GENERA LA DEDUZIONE DI UN COMPONENTE NEGATIVO IN CAPO AL SOGGETTO PAGATORE, SENZA L'INCLUSIONE DI UN CORRISPONDENTE ELEMENTO POSITIVO NEL REDDITO DEL BENEFICIARIO (C.D. "DEDUZIONE SENZA INCLUSIONE"), OVVERO, ANCORA, AL CASO IN CUI LO STESSO PAGAMENTO, LE STESSA SPESE O LE STESSA PERDITE SONO DEDOTTI SIA NELLO STATO IN CUI IL PAGAMENTO HA ORIGINE, LE SPESE SONO SOSTENUTE O LE PERDITE SONO SUBITE, SIA IN UN ALTRO STATO MEMBRO O IN UN PAESE TERZO (C.D. "DOPPIA DEDUZIONE").

QUESTO PECULIARE EFFETTO FISCALE DERIVA DALLA DIVERSA CARATTERIZZAZIONE GIURIDICA CHE UN CERTO STRUMENTO FINANZIARIO, DI RESPIRO INTERNAZIONALE, RICEVE IN CIASCUNO DEI PAESI INTERESSATI.

TALCHÉ POTREBBE VERIFICARSI, AD ESEMPIO, CHE A FRONTE DI UN FINANZIAMENTO *CROSS BORDER* GLI INTERESSI PASSIVI SOSTENUTI DAL DEBITORE SIANO ORDINARIAMENTE DEDUCIBILI NEL PAESE IN CUI QUESTI RISIESTE, MA GLI STESSI INTERESSI NON SIANO CORRISPONDENTEMENTE TASSATI COME COMPONENTI POSITIVI DI REDDITO NEL PAESE DEL PERCETTORE.

COME HO EVIDENZIATO IN PREMESSA, LE PREVISIONI IN DISCUSSIONE TENGONO CONTO DELLE NOVITÀ INTRODOTTE DALLA DIRETTIVA 2017/952 (“A.T.A.D. 2”), CHE HA MODIFICATO LA PIÙ VOLTE RICHIAMATA DIRETTIVA 2016/1164, NEL SEGNO DI UNA NUOVA CONSAPEVOLEZZA DELLA COMUNITÀ INTERNAZIONALE CIRCA LA NECESSITÀ DI IMPLEMENTARE STRUMENTI PIÙ INCISIVI DELLA CLAUSOLA GENERALE ANTI-ABUSO PER CONTRASTARE LE FORME PIÙ EVOLUTE E INSIDIOSE DI PIANIFICAZIONE FISCALE INTERNAZIONALE.

LE MISURE *ANTI-HYBRID* INSERITE NELLO SCHEMA DI DECRETO MIRANO A ELIMINARE GLI EFFETTI DELLA “DOPPIA DEDUZIONE”, OVVERO DELLA “DEDUZIONE SENZA ESCLUSIONE”, CHE DERIVANO DALLA DIVERSA QUALIFICAZIONE DI STRUMENTI

FINANZIARI, PAGAMENTI, ENTITÀ GIURIDICHE, SEMPRECHÉ LE STESSE OPERAZIONI ABBIANO PROCURATO AI SOGGETTI INTERESSATI BENEFICI REALI E NON SOLTANTO POTENZIALI.

A TAL PROPOSITO, IN FASE DI RECEPIMENTO DELLE PRESCRIZIONI DELLA DIRETTIVA SI È OPPORTUNAMENTE TENUTO CONTO CHE L'ASSUNZIONE DI UN APPROCCIO BASATO SUL RISCHIO POTENZIALE AVREBBE COMPORTATO UNA REAZIONE ECCESSIVA, E PERCIÒ PREDIBILMENTE INIQUA, DELL'ORDINAMENTO, CHE SI SAREBBE TRADOTTA NEL DISCONOSCIMENTO ANTICIPATO DELLA DEDUZIONE, PRIMA ANCORA DEL VERIFICARSI DEL DISALLINEAMENTO CHE DETERMINA IL CONSEGUIMENTO DEL VANTAGGIO FISCALE.

PER LA STESSA RAGIONE, LE MODIFICHE NORMATIVE SONO STATE CONCEPITE IN MODO DA NON TROVARE APPLICAZIONE NEI CASI IN CUI L'EFFETTO FISCALE SIA COMPENSATO IN UN PERIODO TEMPORALE RITENUTO RAGIONEVOLE, OVVERO NELLE IPOTESI IN CUI ESISTANO ALTRE NORME A CARATTERE SPECIFICO, IN ITALIA O NEGLI ALTRI PAESI COINVOLTI NELL'OPERAZIONE, IN GRADO DI CONTRASTARE EFFICACEMENTE IL DISALLINEAMENTO, IMPEDENDO L'EMERSIONE DELLA DOPPIA DEDUZIONE O DELLA DEDUZIONE SENZA INCLUSIONE.

SOTTO IL PROFILO SOGGETTIVO, DOBBIAMO REGISTRARE CHE L'ARTICOLO 6 DELLO SCHEMA DI DECRETO, CHE È UNA NORMA DI CARATTERE DEFINITORIO, ATTRIBUISCE ALLE MISURE SUGLI

IBRIDI UNO SPETTRO D'APPLICAZIONE PIÙ AMPIO DI QUELLO DELLA DIRETTIVA, INVOLGENDO, OLTRE ALLE SOCIETÀ, ANCHE LE PERSONE FISICHE ESERCENTI UN'ATTIVITÀ D'IMPRESA.

QUESTO DERIVA DALL'IMPOSTAZIONE DEL NOSTRO DISPOSITIVO ANTI-ABUSO, CHE È STATO CONGEGNATO IN MODO DA RICOMPREDERE TUTTI I TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA, A PRESCINDERE DALLA FORMA INDIVIDUALE O SOCIETARIA.

INOLTRE, LE NORME IN DISCUSSIONE TROVERANNO APPLICAZIONE RISPETTO ALLE IPOTESI DI DISALLINEAMENTO GENERATE NELL'AMBITO DI ENTITÀ ASSOCIATE, SECONDO UN'AMPIA DEFINIZIONE PROPOSTA DALLO STESSO ARTICOLO 6 DELLO SCHEMA DI PROVVEDIMENTO, IVI COMPRESO IL CASO DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE NEI RAPPORTI CON LA CASA MADRE O DI PIÙ STABILI ORGANIZZAZIONI FACENTI PARTE DI UN'UNICA UNITÀ, OVVERO NELL'AMBITO DI UN ACCORDO STRUTTURATO, OVVEROSIA DI UN ACCORDO TRA IMPRESE NON ASSOCIATE CHE DETERMINA, DI FATTO, UN DISALLINEAMENTO QUALE CONSEGUENZA VOLUTA O ANCHE SOLTANTO ACCETTATA DALLE PARTI.

LE VERE E PROPRIE MISURE DI CONTRASTO AL DISALLINEAMENTO DA IBRIDI SONO PREVISTE NELL'ART. 8 DELLO SCHEMA DI DECRETO, CHE STABILISCE REGOLE CHIARE E UNIVOCHE DI ATTRIBUZIONE DELLA POTESTÀ IMPOSITIVA,

ISPIRATE AI CRITERI UNIONALI, DI CUI, PER RAGIONI DI TEMPO, NON POSSO FORNIRE UN'ESAUSTIVA RICOGNIZIONE.

CERTO È CHE SOLTANTO DALLA COMUNE ADESIONE DA PARTE DELLA COMUNITÀ INTERNAZIONALE A QUESTO COMPLESSO DI PRESCRIZIONI SUL RIPARTO DELLA POTESTÀ FISCALE, POTREMO DERIVARE LA RAGIONEVOLE ASSICURAZIONE CHE I DISALLINEAMENTI TRA I SISTEMI GIURIDICI NON SIANO SFRUTTATI PER GENERARE RICCHEZZA NON TASSATA.

NELLA STESSA PROSPETTIVA SI COLLOCANO GLI ARTICOLI 9 E 10 DELLO SCHEMA DI DECRETO CHE RIGUARDANO, RISPETTIVAMENTE, I DISALLINEAMENTI DA IBRIDI CC.DD. "INVERSI" E I DISALLINEAMENTI CONNESSI ALLA RESIDENZA FISCALE.

NEL PRIMO CASO, IL TEMA È QUELLO DELLE ENTITÀ CONSIDERATE "TRASPARENTI" NELLO STATO DI LOCALIZZAZIONE, I CUI REDDITI SONO DUNQUE IMPUTATI DIRETTAMENTE AI SOCI PER CUI, AL FINE DI EVITARE SALTI D'IMPOSTA, È NECESSARIO VALUTARE SE I SOCI NON RESIDENTI SONO CONSIDERATI SOGGETTI PASSIVI D'IMPOSTA NELLO STATO DI RESIDENZA O IN QUELLO DI LOCALIZZAZIONE DELL'ENTITÀ.

NEL SECONDO CASO, LA DISPOSIZIONE MIRA A CONTRASTARE I FENOMENI DI DOPPIA DEDUZIONE DERIVANTI DALLE IPOTESI DI DOPPIA RESIDENZA FISCALE DEL SOGGETTO PASSIVO: IL PRINCIPIO È QUELLO DI AFFIDARE IL COMPITO DI

NEUTRALIZZARE LA DOPPIA DEDUZIONE, ATTRAVERSO IL DISCONOSCIMENTO DEL BENEFICIO AL PAESE CHE NON RISULTI QUELLO DI RESIDENZA SULLA BASE DEI CRITERI STABILITI DALLA VIGENTE CONVENZIONE PER EVITARE LA DOPPIA IMPOSIZIONE.

8. IL RUOLO DELLA GUARDIA DI FINANZA NEL SEGMENTO DEL CONTRASTO ALL'EVASIONE FISCALE INTERNAZIONALE

LO SCENARIO CUI SI RIFERISCONO LE DISPOSIZIONI OGGETTO DI COMMENTO È QUELLO DELL'EVASIONE SOFISTICATA, CHE SFRUTTA SOPRATTUTTO LA CAPACITÀ DEGLI STUDI PROFESSIONALI DI DIMENSIONE INTERNAZIONALE DI ELABORARE MODELLI SERIALI DI PIANIFICAZIONE FISCALE ATTUABILI DA OGNI GRUPPO MULTINAZIONALE.

E' IL CONTESTO CUI SI RIFERISCE L'ATTIVITÀ SVOLTA DAI REPARTI DELLA GUARDIA DI FINANZA, NELL'AMBITO DI UNO SPECIFICO PIANO OPERATIVO RIFERITO GIUSTAPPUNTO ALLA "FISCALITÀ INTERNAZIONALE", CHE INGLOBA LE ATTIVITÀ DELLE UNITÀ OPERATIVE DEL CORPO A CONTRASTO DEI FENOMENI EVASIVI, ELUSIVI E DI FRODE AVENTI CARATTERE ULTRANAZIONALE.

SI TRATTA DI INTERVENTI ISPETTIVI MIRATI CHE SFRUTTANO LE PREROGATIVE PROPRIE DI UNA FORZA DI POLIZIA ECONOMICO-FINANZIARIA ALTAMENTE SPECIALIZZATA QUALE LA GUARDIA DI FINANZA E CHE PUNTANO A FAR EMERGERE, GRAZIE

ALL'ATTIVITÀ DI INTELLIGENCE E DI CONTROLLO ECONOMICO DEL TERRITORIO, LE FENOMENOLOGIE ILLECITE PIÙ GRAVI E INSIDIOSE, QUALI L'ILLECITO TRASFERIMENTO DI CAPITALI IN PARADISI FISCALI, LA FITTIZIA RESIDENZA ALL'ESTERO DI PERSONE FISICHE E DELLE SOCIETÀ, L'IRREGOLARE APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA SUI PREZZI DI TRASFERIMENTO, LA COSTITUZIONE IN ITALIA DI STABILI ORGANIZZAZIONI OCCULTE DI MULTINAZIONALI ESTERE, NONCHÉ L'UTILIZZO STRUMENTALE DI *TRUST* E DI ALTRI SCHERMI SOCIETARI O STRUMENTI NEGOZIALI PER FINALITÀ EVASIVE, ELUSIVE O DI FRODE.

L'AZIONE DI CONTRASTO A QUESTI FENOMENI POSTA IN ESSERE DALLA GUARDIA DI FINANZA SI FONDA, PRINCIPALMENTE, SU UN MODELLO DI INVESTIGAZIONE CHE INTEGRA LE FUNZIONI DI POLIZIA ECONOMICO-FINANZIARIA, BASATE SUI POTERI DI NATURA AMMINISTRATIVA PREVISTI DALLE DISPOSIZIONI IN TEMA DI ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI E DELL'IVA, CON QUELLE, PIÙ INCISIVE, DI POLIZIA GIUDIZIARIA, ESERCITATE MEDIANTE IL RICORSO AGLI STRUMENTI DEL CODICE DI PROCEDURA PENALE, NONCHÉ SULLE INDAGINI FINANZIARIE, INDIRIZZATE A RICOSTRUIRE LE MOVIMENTAZIONI E I TRASFERIMENTI DI DENARO E CAPITALI PER INDIVIDUARE I REALI BENEFICIARI DI STRUTTURE SOCIETARIE, RICCHEZZE E PATRIMONI NASCOSTI.

AL RIGUARDO, OCCORRE PRELIMINARMENTE RIMARCARCHE CHE, IN VIA GENERALE, LA GUARDIA DI FINANZA, PER SELEZIONARE I SOGGETTI DA SOTTOPORRE A CONTROLLO, RICORRE DI FREQUENTE A COMPLESSE ANALISI DI RISCHIO, CHE PRESUPPONGONO LA PREVENTIVA CONSULTAZIONE DEGLI ELEMENTI CONTENUTI NELLE OLTRE 40 BANCHE DATI A DISPOSIZIONE, OPPORTUNAMENTE INTEGRATE CON UNA MIRATA RICERCA “SUL CAMPO”, IN MODO DA CONCENTRARE L’ATTENZIONE SULLE POSIZIONI CONCRETAMENTE CONNOTATE DA INDICATORI DI MAGGIORE PERICOLOSITÀ FISCALE.

QUESTO APPROCCIO STA DANDO I SUOI FRUTTI, COME DIMOSTRANO LE RECENTI INVESTIGAZIONI, PERALTRÒ AMPIAMENTE RIPRESE DAGLI ORGANI DI INFORMAZIONE, CONCERNENTI LA POSIZIONE FISCALE DI IMPRESE APPARTENENTI A DUE NOTI GRUPPI MULTINAZIONALI DELL’ECONOMIA DIGITALE, PER I QUALI È STATA PROSPETTATA L’ESISTENZA DI STABILI ORGANIZZAZIONI OCCULTE SUL TERRITORIO NAZIONALE. CIÒ ANCHE A SEGUITO DI APPOSITE RIUNIONI DI COORDINAMENTO TECNICO-OPERATIVO CON LE COMPETENTI ARTICOLAZIONI CENTRALI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE, ALLO SCOPO DI CONFERIRE QUALITÀ, CONCRETEZZA ED EFFICACIA ALL’AZIONE ISPETTIVA DELL’AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA NEL SUO COMPLESSO, CHE, IN TAL MODO, SI MANIFESTA AL CONTRIBUENTE IN MANIERA COERENTE E

UNIVOCA, IN UN QUADRO DI MAGGIORE CERTEZZA E STABILITÀ PER GLI OPERATORI ECONOMICI.

L'ATTENZIONE DEL CORPO IN QUESTO PARTICOLARE SETTORE È, COMUNQUE, DA TEMPO ELEVATA E LE ATTIVITÀ ISPETTIVE EFFETTUATE DAI REPARTI HANNO PRODOTTO IMPORTANTI RISULTATI SOTTO IL PROFILO DEL RECUPERO FISCALE, CONSENTENDO ALLE UNITÀ OPERATIVE DI MATURARE UN'ELEVATA PROFESSIONALITÀ.

BASTI PENSARE CHE NEL 2017 L'INCIDENZA DEI FENOMENI ILLECITI DI PORTATA TRANSNAZIONALE RISPETTO ALL'EVASIONE COMPLESSIVA SCOPERTA DAI REPARTI DELLA GUARDIA DI FINANZA NEL SETTORE DELLE IMPOSTE SUI REDDITI È STATA PARI AL 62%, MENTRE OLTRE IL 75% DELLA BASE IMPONIBILE COMPLESSIVAMENTE CONSTATATA NEL SETTORE DELL'EVASIONE FISCALE INTERNAZIONALE HA RIGUARDATO IPOTESI DI STABILI ORGANIZZAZIONI DI IMPRESE ESTERE OPERANTI IN FORMA OCCULTA.

9. SALUTI.

SIGNOR PRESIDENTE, ONOREVOLI SENATORI.

QUELLA DEL CONTRASTO ALL'EVASIONE E ALL'ELUSIONE FISCALE PERPETRATE DALLE STRUTTURE MULTINAZIONALI È CERTAMENTE UNA DELLE SFIDE PIÙ ARDUE PER LE AMMINISTRAZIONI FISCALI NAZIONALI; UNA SFIDA CHE

RICHIEDE, PERÒ, UN PARZIALE RIPENSAMENTO DELLE NORMATIVE FISCALI INTERNE PER RENDERLE PIÙ ARMONICHE, CHIARE E TRASPARENTI, ANNULLANDO QUELLE PIEGHE DI INCERTEZZA E DI OPACITÀ IN CUI POSSONO INSINUARSI LE AZIONI ILLEGALI DELLE GRANDI ORGANIZZAZIONI ECONOMICHE.

IL DECRETO IN CORSO DI APPROVAZIONE RAPPRESENTA, SENZ'ALTRO, UN IMPORTANTE PASSO IN AVANTI IN QUESTA DIREZIONE.

VA DETTO, PERÒ, CHE LA DIRETTIVA ANTIELUSIONE COSTITUISCE IL PRIMO MOMENTO DI UNA STRATEGIA DI PIÙ LUNGO TERMINE DELLA COMMISSIONE EUROPEA, IL CUI PUNTO D'APPRODO, PARTICOLARMENTE AMBIZIOSO IN VERITÀ, È QUELLO DI DEFINIRE UN BASE IMPONIBILE COMUNE CONSOLIDATA PER LE IMPRESE CON ATTIVITÀ TRANSNAZIONALE, RIDUCENDO SENSIBILMENTE LA CONVENIENZA DI ALLOCARE REDDITI ALL'ESTERO.

MA, A PRESCINDERE DAL PROGRESSO DELLA NORMATIVA DI RIFERIMENTO, LA VERA CHIAVE DI VOLTA PER UNA CONCRETA ED EFFICACE REGOLAMENTAZIONE RESTA LA COLLABORAZIONE ATTIVA DELLE IMPRESE PRESENTI NEL MERCATO INTERNAZIONALE, CHIAMATE A UNA FORTE OPERA DI RESPONSABILIZZAZIONE E DI PROFONDA CHIAREZZA E TRASPARENZA VERSO LE AMMINISTRAZIONI FISCALI DEI PAESI IN CUI OPERANO.

VERSO QUELLE STESSE IMPRESE LA RIFORMA IN ESAME DIMOSTRA UNA PARTICOLARE QUANTO DOVEROSA ATTENZIONE.

L'ARTICOLO 11 DELLO SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO, INFATTI, DISPONE CHE L'ACCERTAMENTO DELLE VIOLAZIONI IN MATERIA DI DISALLINEAMENTO DA IBRIDI DEVE ESSERE PRECEDUTO, A PENA DI NULLITÀ, DALLA NOTIFICA AL CONTRIBUENTE DI UNA RICHIESTA DI CHIARIMENTI, DA FORNIRE ENTRO 60 GIORNI, IN CUI SONO INDICATI I MOTIVI PER I QUALI SI RITIENE CONFIGURABILE UNA VIOLAZIONE.

VIENE DUNQUE SANCITO L'OBBLIGO DEL CONTRADDITORIO ENDOPROCEDIMENTALE TRA CONTRIBUENTE E AMMINISTRAZIONE RISPETTO ALL'EMISSIONE DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO E CIÒ VALE A SIGNIFICARE CHE AL CONTRIBUENTE DILIGENTE SARÀ DATA LA POSSIBILITÀ DI DIMOSTRARE LA SUA BUONA FEDE, FORNENDO L'EVIDENZA CHE L'OPERAZIONE VAGLIATA NON COMPORTA UN DISALLINEAMENTO DA IBRIDI IN RELAZIONE ALLE CIRCOSTANZE DEL CASO CONCRETO E ALL'APPLICAZIONE DELLE DISPOSIZIONI TRIBUTARIE DELLE GIURISDIZIONI COINVOLTE.

QUESTO APPROCCIO VALE, OVVIAMENTE, PER GLI OPERATORI CHE AGISCONO IN MODO TRASPARENTE E NEL RISPETTO DELLA LEGALITÀ.

PER CONVERSO, NEI CONFRONTI DI QUELLE IMPRESE CHE, INVECE, DOVESSERO CONSAPEVOLMENTE CONTINUARE AD OPERARE NELL'ILLEGALITÀ, SFRUTTANDO INDEBITAMENTE LE OPPORTUNITÀ DI SVILUPPO E DI ESPANSIONE NEL MERCATO INTERNAZIONALE, DEVE RESTARE SALDA L'AZIONE DI CONTRASTO DEGLI ORGANI DI CONTROLLO: IN QUESTO SENSO, LA GUARDIA DI FINANZA, QUALE FORZA DI POLIZIA ECONOMICO-FINANZIARIA ISTITUZIONALMENTE DEPUTATA A TUTELARE NON SOLTANTO LE ESIGENZE DEL BILANCIO NAZIONALE MA ANCHE DELL'UNIONE EUROPEA, CONTINUERÀ A FARE LA SUA PARTE, ANCHE PER ASSICURARE CHE LE SCELTE LEGISLATIVE IN TALE DELICATO COMPARTO TROVINO SEMPRE EFFICACE E PIENA APPLICAZIONE.

GRAZIE PER L'ATTENZIONE.