

RACCOMANDAZIONI

RACCOMANDAZIONE DELLA COMMISSIONE

del 6 dicembre 2012

concernente misure destinate a incoraggiare i paesi terzi ad applicare norme minime di buona governance in materia fiscale

(2012/771/UE)

LA COMMISSIONE EUROPEA,

visto il trattato sul funzionamento dell'Unione europea, in particolare l'articolo 292,

considerando quanto segue:

- (1) A livello internazionale, l'esistenza di legislazioni fiscali differenti è in genere considerata una conseguenza della sovranità fiscale. In questo contesto, alcuni paesi terzi, in genere di piccole dimensioni e con limitate esigenze finanziarie, hanno optato per un basso livello di imposte sui redditi, applicabile in genere tanto alle persone fisiche quanto alle imprese, o addirittura per la non tassazione dei redditi. Dette politiche fiscali non sono necessariamente indesiderabili in quanto tali, a condizione che lo Stato di cui trattasi partecipi alle iniziative di cooperazione internazionale al fine di consentire agli altri Stati di applicare le loro politiche fiscali.
- (2) Tuttavia, le politiche che comportano un livello di imposte sui redditi basso o nullo si accompagnano spesso a carenze in materia di trasparenza o di scambio di informazioni con altri Stati. Gli Stati in esame attraggono investimenti offrendo ai non residenti un rifugio per alcuni tipi di redditi o di capitali mobili e consentendo loro di occultare l'esistenza di detti redditi o capitali all'amministrazione fiscale del rispettivo Stato di residenza.
- (3) Per affrontare questi problemi, sono state intraprese diverse iniziative nei consessi internazionali, come l'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico o il G20. Inoltre, il Forum mondiale sulla trasparenza e lo scambio di informazioni a fini fiscali (in appresso «il Forum mondiale») ha elaborato norme relative alla trasparenza e allo scambio di informazioni in materia fiscale. Nel 2009, il Forum mondiale ha convenuto di procedere al riesame dell'attuazione di queste norme. Ha pertanto avviato un processo globale di valutazione *inter pares* e numerose giurisdizioni in cui la pressione fiscale è tradizionalmente bassa hanno accettato di concludere accordi bilaterali sullo scambio di informazioni a fini fiscali.
- (4) A livello dell'Unione, le questioni relative alla trasparenza e allo scambio d'informazioni sono affrontate dalla diret-

tiva 2011/16/UE del Consiglio, del 15 febbraio 2011, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale e che abroga la direttiva 77/799/CEE ⁽¹⁾. Inoltre nell'ambito dell'Unione vi è accordo, espresso nel codice di condotta in materia di tassazione delle imprese cui fa riferimento l'allegato 1 delle Conclusioni del Consiglio Ecofin del 1° dicembre 1997 in materia di politica fiscale ⁽²⁾, sul fatto che le misure fiscali dannose sono inaccettabili e ciò rende difficile per gli Stati membri introdurre o mantenere misure di questo tipo. Inoltre, un certo numero di misure cui potrebbe applicarsi il codice di condotta sono oggetto di esame alla luce delle norme in materia di aiuti di Stato previste dal trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE).

- (5) Nell'ambito delle relazioni che intrattiene con i paesi terzi, l'Unione ha cercato di indurre questi ultimi ad aderire ai principi dell'Unione sulla trasparenza e sullo scambio di informazioni (simili alle norme internazionali largamente accettate in materia) e ad abolire le misure fiscali dannose indicate nella comunicazione della Commissione «Promozione della buona governance in materia fiscale» ⁽³⁾ e nella comunicazione della Commissione «Fiscalità e sviluppo — Cooperazione con i paesi in via di sviluppo per la promozione delle buone pratiche di gestione in materia tributaria ⁽⁴⁾».
- (6) Gli Stati membri la cui base imponibile è stata danneggiata dalla mancanza di trasparenza o delle misure fiscali dannose di paesi terzi hanno adottato misure per ovviare a questa situazione. Tuttavia, i contribuenti reagiscono a dette misure facendo passare le loro attività o le loro transazioni attraverso altre giurisdizioni che applicano un livello di protezione più basso. Questo rischio è particolarmente alto all'interno dell'Unione, dato che gli operatori economici sono liberi di esercitare la loro attività ovunque nell'Unione. Di conseguenza, il livello di protezione esistente nell'Unione contro questa erosione della base imponibile corrisponde generalmente a quello dello Stato membro in cui il livello di protezione è più basso.
- (7) Le distorsioni che tale situazione determina nell'ambito dell'Unione possono provocare flussi artificiali di capitali

⁽¹⁾ GU L 64 dell'11.3.2011, pag. 1.

⁽²⁾ GU C 2 del 6.1.1998, pag. 1.

⁽³⁾ COM(2009) 201 definitivo del 28 aprile 2009.

⁽⁴⁾ COM(2010) 163 definitivo del 21 aprile 2010.

e movimenti artificiali di contribuenti nel mercato interno e, quindi, danneggiare il corretto funzionamento di quest'ultimo e minare le basi imponibili degli Stati membri. È opportuno porre rimedio a queste distorsioni adottando un approccio condiviso da tutti gli Stati membri.

- (8) Pertanto è necessario definire chiaramente le norme minime di buona governance in materia fiscale, concernenti tanto la trasparenza e lo scambio di informazioni quanto le misure fiscali dannose, e una serie di misure da adottare nei confronti dei paesi terzi al fine di incoraggiarli a rispettare dette norme.
- (9) In materia di trasparenza e di scambio di informazioni, una norma riconosciuta a livello internazionale è stata definita nel mandato stabilito dal Forum mondiale nel 2009. Detto mandato dovrebbe quindi costituire la base della presente raccomandazione. Quanto alle misure fiscali dannose, il codice di condotta in materia di tassazione delle imprese costituisce un riferimento pertinente nell'ambito dell'Unione. Gli Stati membri si sono impegnati a incoraggiare l'applicazione dei principi esposti in tale codice nei paesi terzi. Ai fini della presente raccomandazione è pertanto opportuno fare riferimento ai criteri previsti da detto codice. A questo proposito è inoltre opportuno fare riferimento ai lavori del gruppo «Codice di condotta» (tassazione delle imprese), istituito nell'ambito del Consiglio, al fine di valutare le misure fiscali che possono rientrare nel campo di applicazione del codice di condotta in materia di tassazione delle imprese⁽¹⁾. I casi valutati da detto gruppo possono rivelarsi utili quando si tratta di stabilire se una determinata misura deve essere considerata dannosa.
- (10) È opportuno che la presente raccomandazione elenchi una serie di misure da applicare nei confronti dei paesi terzi che non rispettano le norme minime di buona governance in materia fiscale. Se applicano congiuntamente queste misure, gli Stati membri aumentano in modo significativo l'efficacia globale delle misure adottate da ciascuno di essi. Sarebbe così possibile ridurre le perdite di gettito fiscale nonché i costi amministrativi per le amministrazioni tributarie e le formalità a carico dei contribuenti.
- (11) Al fine di promuovere l'applicazione delle norme minime di buona governance in materia fiscale, è necessario anche indicare misure positive destinate a incoraggiare i paesi terzi che rispettano dette norme o che si sono impegnati a rispettarle ma hanno bisogno di assistenza per raggiungere questo obiettivo.
- (12) Le misure indicate nella presente raccomandazione e applicate dagli Stati membri devono essere compatibili con il diritto dell'Unione, in particolare con le libertà fondamentali sancite dal TFUE,

HA ADOTTATO LA PRESENTE RACCOMANDAZIONE:

1. Oggetto

La presente raccomandazione stabilisce criteri che permettono di identificare i paesi terzi che non ottemperano alle

norme minime di buona governance in materia fiscale. Essa prevede inoltre una serie di misure che gli Stati membri possono adottare nei confronti di paesi terzi che non rispettano dette norme e a favore di paesi terzi che le soddisfano.

La presente raccomandazione concerne la tassazione dei redditi.

2. Definizioni

Ai fini della presente raccomandazione, si intende per:

- a) «imposta sul reddito»: qualsiasi imposta sul reddito, cui sono assoggettate persone fisiche o persone giuridiche e indipendentemente dal modo di riscossione, prelevata in nome di uno Stato, delle sue suddivisioni politiche o dei suoi enti locali;
- b) «paese terzo»: qualsiasi giurisdizione che non sia uno Stato membro;
- c) «lista nera nazionale»: un elenco adottato da uno Stato membro che identifica altre giurisdizioni nei confronti delle quali lo Stato membro applica misure fiscali o politiche fiscali predefinite.

3. Norme minime di buona governance in materia fiscale

Un paese terzo soddisfa le norme minime di buona governance in materia fiscale unicamente se:

- a) ha adottato misure legislative, regolamentari e amministrative intese a ottemperare alle norme in materia di trasparenza e di scambio di informazioni indicate in allegato e le applica in modo efficace;
- b) non mette in atto misure fiscali dannose in materia di tassazione delle imprese.

Le misure fiscali che determinano un livello d'imposizione effettivo nettamente inferiore ai livelli in genere applicati nel paese terzo in esame, ivi compresa l'imposizione a tasso zero, vanno considerate potenzialmente dannose. Questo livello d'imposizione può essere raggiunto agendo sull'aliquota fiscale nominale, sulla base imponibile o su altri elementi pertinenti.

Nel valutare il carattere pregiudizievole di tali misure occorre tener conto, tra l'altro, delle seguenti caratteristiche:

- a) se le agevolazioni sono accordate esclusivamente ai non residenti o per transazioni effettuate con non residenti,
- b) se le agevolazioni sono completamente isolate dall'economia nazionale e pertanto non incidono sulla base imponibile nazionale,

⁽¹⁾ GU C 99 dell'1.4.1998, pag. 1.

- c) se le agevolazioni sono accordate anche in assenza di qualsiasi attività economica effettiva e di una presenza economica sostanziale all'interno del paese terzo che offre queste agevolazioni fiscali,
- d) se le norme di determinazione dei profitti derivanti dalle attività interne di un gruppo multinazionale si discostano dai principi generalmente riconosciuti a livello internazionale, in particolare le norme concordate in sede di Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico, o
- e) se le misure fiscali mancano di trasparenza, compresi i casi di applicazione elastica e opaca a livello amministrativo delle disposizioni giuridiche.

Nell'applicare questi criteri, gli Stati membri dovrebbero tener conto delle conclusioni raggiunte nell'ambito del gruppo «Codice di condotta» (tassazione delle imprese) riguardo alle misure fiscali che questo ha ritenuto dannose.

- 4. Misure nei confronti di paesi terzi che non rispettano le norme minime di cui al punto 3
 - 4.1. Ai fini dell'applicazione del punto 4.3, gli Stati membri dovrebbero pubblicare «liste nere» di paesi terzi che non rispettano le norme minime stabilite al punto 3. Le «liste nere» dovrebbero fare riferimento alla presente raccomandazione.
 - 4.2. Gli Stati membri che hanno adottato «liste nere» nazionali dovrebbero inserire in questi elenchi i paesi terzi che non rispettano le norme minime di cui al punto 3.
 - 4.3. Ogni Stato membro che ha concluso una convenzione contro la doppia imposizione con un paese terzo che non soddisfa le norme minime di cui al punto 3 dovrebbe, a seconda di ciò che appare più opportuno per migliorare l'osservanza delle norme in esame da parte di detto paese terzo, cercare di rinegoziare la convenzione, sospenderla o porvi fine.
- 5. Misure a favore di paesi terzi che rispettano le norme minime di cui al punto 3
 - 5.1. Gli Stati membri dovrebbero espungere dalle «liste nere» indicate al punto 4.1 i paesi terzi che rispettano le norme minime di cui al punto 3.
 - 5.2. Gli Stati membri dovrebbero valutare l'espunzione da eventuali «liste nere» nazionali di cui al punto 4.2 dei paesi terzi che rispettano le norme minime di cui al punto 3.

- 5.3. Gli Stati membri dovrebbero valutare l'opportunità di avviare negoziati bilaterali per la conclusione di convenzioni contro la doppia imposizione con i paesi terzi che rispettano le norme minime di cui al punto 3.
- 6. Misure a favore di paesi terzi che si sono impegnati a rispettare le norme minime di cui al punto 3
 - 6.1. Gli Stati membri dovrebbero valutare l'opportunità di intensificare la collaborazione e l'assistenza nei confronti di paesi terzi, in particolare paesi in via di sviluppo, che si sono impegnati a rispettare le norme minime di cui al punto 3, allo scopo di aiutare detti paesi terzi a lottare efficacemente contro l'evasione fiscale e la pianificazione fiscale aggressiva. A tal fine possono prevedere il distacco di esperti fiscali in tali paesi per un limitato periodo di tempo.

Nel valutare l'impegno dei paesi terzi a rispettare dette norme minime, gli Stati membri dovrebbero tener conto di tutte le indicazioni concrete in tal senso, in particolare le iniziative per il rispetto delle norme già adottate dal paese terzo in esame.

- 6.2. Se un paese terzo beneficia di aiuti in conformità del punto 6.1 e compie i previsti progressi verso l'osservanza di dette norme minime, gli Stati membri si dovrebbero astenere dall'applicare le misure di cui al punto 4, tranne in caso di rinegoziazione di convenzioni contro la doppia imposizione.
- 7. Seguito dato alla raccomandazione

È opportuno che gli Stati membri comunichino alla Commissione le misure adottate per conformarsi alla presente raccomandazione nonché eventuali modifiche apportate a queste misure.

La Commissione pubblicherà una relazione sull'applicazione della presente raccomandazione entro tre anni dalla sua adozione.
- 8. Destinatari

Gli Stati membri sono destinatari della presente raccomandazione.

Fatto a Bruxelles, il 6 dicembre 2012

Per la Commissione
Algirdas ŠEMETA
Membro della Commissione

ALLEGATO

NORME RELATIVE ALLA TRASPARENZA E ALLO SCAMBIO DI INFORMAZIONI**A DISPONIBILITÀ DI INFORMAZIONI**

- A.1 Il paese terzo interessato verifica che le autorità nazionali competenti dispongano delle informazioni relative alla proprietà e all'identità di tutte le entità e di tutti gli istituti pertinenti.
- A.2 Il paese terzo interessato verifica che per tutte le entità e gli istituti pertinenti sia tenuta una contabilità affidabile.
- A.3 Le informazioni bancarie sono disponibili per tutti i titolari di conti.

B ACCESSO ALL'INFORMAZIONE

- B.1 Le autorità competenti del paese terzo interessato hanno il potere di ottenere e trasmettere le informazioni che sono oggetto di una richiesta presentata nell'ambito di un accordo sullo scambio di informazioni da chiunque detenga o controlli dette informazioni all'interno della loro giurisdizione territoriale.
- B.2 I diritti e le tutele applicabili alle persone nel paese terzo interpellato sono compatibili con scambi efficaci di informazioni.

C SCAMBI DI INFORMAZIONI

- C.1 I meccanismi per lo scambio di informazioni con gli Stati membri permettono di effettuare in modo efficace questo scambio.
 - C.2 La rete dei meccanismi per lo scambio d'informazioni del paese terzo interessato copre tutti gli Stati membri.
 - C.3 I meccanismi per lo scambio di informazioni del paese terzo interessato prevedono le opportune disposizioni intese a garantire la riservatezza delle informazioni trasmesse dagli Stati membri.
 - C.4 I meccanismi per lo scambio di informazioni del paese terzo interessato rispettano i diritti e le tutele di contribuenti e di terzi.
 - C.5 In virtù della sua rete di accordi con gli Stati membri, il paese terzo interessato fornisce tempestivamente le informazioni richieste.
-