



**CONSIGLIO
DELL'UNIONE EUROPEA**

**Bruxelles, 11 dicembre 2012 (13.12)
(OR. en)**

**17637/12
ADD 1**

**FISC 196
ECOFIN 1062**

NOTA DI TRASMISSIONE

Origine: Jordi AYET PUIGARNAU, Direttore, per conto del Segretario Generale della Commissione europea

Data: 6 dicembre 2012

Destinatario: Uwe CORSEPIUS, Segretario Generale del Consiglio dell'Unione europea

n. doc. Comm.: SWD(2012) 404 final

Oggetto: Documento di lavoro dei servizi della Commissione
Sintesi della valutazione d'impatto
che accompagna
la comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio
-Piano d'azione per rafforzare la lotta alla frode fiscale e all'evasione fiscale
la raccomandazione della Commissione concernente misure destinate a incoraggiare i paesi terzi ad applicare norme minime di buona governance in materia fiscale
la raccomandazione della Commissione sulla pianificazione fiscale aggressiva

Si trasmette in allegato, per le delegazioni, il documento della Commissione SWD(2012) 404 final.

All.: SWD(2012) 404 final

Bruxelles, 6.12.2012
SWD(2012) 404 final

DOCUMENTO DI LAVORO DEI SERVIZI DELLA COMMISSIONE

SINTESI DELLA VALUTAZIONE D'IMPATTO

che accompagna

**la comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio -
Piano d'azione per rafforzare la lotta alla frode fiscale e all'evasione fiscale**

**la raccomandazione della Commissione concernente misure destinate a incoraggiare i
paesi terzi ad applicare norme minime di buona governance in materia fiscale**

la raccomandazione della Commissione sulla pianificazione fiscale aggressiva

{COM(2012) 722 final}
{SWD(2012) 403 final}

DOCUMENTO DI LAVORO DEI SERVIZI DELLA COMMISSIONE

SINTESI DELLA VALUTAZIONE D'IMPATTO

che accompagna

**la comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio -
Piano d'azione per rafforzare la lotta alla frode fiscale e all'evasione fiscale**

**la raccomandazione della Commissione concernente misure destinate a incoraggiare i
paesi terzi ad applicare norme minime di buona governance in materia fiscale**

la raccomandazione della Commissione sulla pianificazione fiscale aggressiva

INDICE

1.	Introduzione	4
2.	Aspetti procedurali e consultazione delle parti interessate	5
3.	contesto, definizione del problema e sussidiarietà.....	5
4.	Obiettivi	8
5.	Opzioni.....	9
6.	Analisi d’impatto delle opzioni.....	10
7.	Confronto tra le opzioni principali.....	10
8.	opzioni prescelte.....	11
9.	Monitoraggio e valutazione	11

1. INTRODUZIONE

Finalità comune dei regimi fiscali nazionali degli Stati membri dell'UE (qui di seguito "SM") sono l'efficacia e l'equità, ossia riscuotere entrate sufficienti assicurando l'equità in funzione delle scelte democratiche di ciascuno Stato. Il conseguimento di questa finalità è tuttavia minacciato da una combinazione di fattori: la frode fiscale, l'evasione e la pianificazione fiscale aggressiva con la sua frequente implicazione dei paradisi fiscali.

È difficile stimare le entrate fiscali sfumate, ma da uno studio relativo alla situazione negli USA emerge che il gettito mancato a causa del trasferimento degli utili verso "paradisi fiscali" da parte delle multinazionali statunitensi potrebbe ammontare a 60 miliardi di USD e che l'evasione potrebbe costare fino a 50 miliardi di USD all'anno¹. Per l'UE non sono disponibili stime, ma il fatto che USA e UE abbiano nei paradisi fiscali un volume analogo di investimenti esteri diretti induce a ritenere che il mancato gettito dell'Unione sia dello stesso ordine di grandezza.

La valutazione d'impatto vaglia, in funzione della natura di ciascuno dei problemi che si pongono, gli interventi ipotizzabili per risolverli, al fine di assistere la Commissione nella selezione e nella scelta delle opzioni migliori.

Se non altrimenti specificato, i termini utilizzati nel presente documento sono definiti nel glossario generale riportato nell'allegato 14 della relazione sulla valutazione d'impatto (v. COM(2012) 351²).

La **frode fiscale** è una forma di evasione deliberata dalle tasse, generalmente perseguibile penalmente.

Per **evasione fiscale** si intendono in generale sistemi illeciti per i quali l'assoggettamento all'imposta è occultato o ignorato, ossia il contribuente paga meno di quanto sia tenuto a fare per legge occultando redditi o informazioni alle amministrazioni fiscali.

Per **paradisi fiscali**, chiamati a volte "giurisdizioni non cooperative", si intendono generalmente le giurisdizioni in grado di finanziare i propri servizi pubblici senza prelevare imposte, o imponendo un'imposta minima, sui redditi, e che si offrono come luoghi che i non residenti possono utilizzare per sfuggire alla tassazione nel loro paese di residenza. Sebbene l'espressione sia difficile da definire, per **elusione fiscale** s'intende generalmente l'applicazione da parte del contribuente di un meccanismo atto a ridurre il prelievo fiscale a suo carico che, benché formalmente lecito, distorce solitamente la finalità della legge di cui invoca il rispetto. (Glossario dei termini fiscali dell'OCSE)

¹ J; G. Gravelle (2009): *Tax Havens: Tax Avoidance and Evasion. CSR Report for congress.*

² COM(2012) 351 final.

2. ASPETTI PROCEDURALI E CONSULTAZIONE DELLE PARTI INTERESSATE

La valutazione d'impatto è stata esaminata dal Comitato per la valutazione d'impatto. Nel corso del 2012 è stato attuato un vasto programma di consultazione e ricerca, articolato in una consultazione pubblica formale sulla doppia non imposizione e in un lavoro di ampio respiro della PWC dedicato alla rilevazione e analisi di dati sulle misure difensive attuate in un campione di SM nei confronti dei paradisi fiscali e della pianificazione fiscale aggressiva. Erano disponibili solo pochi dati quantificati: ad esempio, i benefici di alcune misure specifiche in Danimarca, Francia, Germania e Paesi Bassi erano quantificati in una gamma che spazia dai 13 ai 1 500 milioni di EUR l'anno. In sintesi, alcuni SM sono in grado di alimentare il gettito fiscale grazie a misure protettive specifiche, che non appartengono tuttavia a una stessa tipologia.

Sul tema sono stati tenuti **seminari Fiscalis** cui hanno partecipato amministrazioni e imprese degli SM, organizzazioni non governative (ONG) e portatori d'interesse del mondo accademico. Le principali conclusioni tratte da tali seminari convergevano su un sostegno generale a: a) misure per potenziare gli strumenti di cooperazione vigenti e lo sviluppo dello scambio automatico d'informazioni; b) un approccio coordinato dell'UE comprensivo di definizioni chiare dei concetti fondamentali, sebbene alcuni SM propendano piuttosto per misure nazionali e alcuni partecipanti abbiano rilevato l'importanza di non aumentare gli oneri amministrativi e di non compromettere la concorrenza. Non sono stati ricevuti altri dati quantitativi.

Recentemente anche il **Gruppo "Politica fiscale"** e il **Gruppo ad alto livello del Consiglio** hanno discusso di evasione e frode, registrando un accordo generale sul fatto che il potenziamento dell'azione al riguardo costituisce una priorità fondamentale e che le misure devono essere proporzionate e non devono aumentare i costi a carico dei contribuenti.

3. CONTESTO, DEFINIZIONE DEL PROBLEMA E SUSSIDIARIETÀ

L'evasione e l'elusione fiscali hanno sviluppato la dimensione internazionale con la globalizzazione dell'economia. Sullo sfondo della crisi economica in corso e dei vincoli di bilancio attuali, è indispensabile evitare qualsiasi perdita di gettito fiscale, assicurare la massima efficienza possibile dei regimi tributari e precludere le possibilità di abuso, per poter contare su un gettito sostenibile e sostenere livelli elevati di adempimento in regimi fiscali equi e applicati equamente.

3.1. Definizione del problema

La capacità degli Stati membri di dare attuazione alle proprie politiche è limitata dalla frode e dall'evasione fiscali, che sollevano altresì questioni di equità di trattamento tra contribuenti rispettosi delle regole e contribuenti inadempienti.

Nell'UE occorre affrontare tre problemi:

- riscossione insufficiente delle imposte negli Stati membri, collegata al basso livello di adempimento degli obblighi fiscali e alle carenze nella capacità amministrativa;

- inefficienza della cooperazione amministrativa transnazionale, limitata dalla difficoltà a identificare i contribuenti nello scambio automatico di informazioni e a concordare in sede di Consiglio il modo di colmare le lacune della direttiva “risparmio”;
- qualità della normativa tributaria e sua idoneità, dato l’uso insufficiente degli strumenti giuridici vigenti.

Nel contesto internazionale l’efficacia dei regimi fiscali degli Stati membri risulta compromessa per tre motivi:

- a causa delle lacune involontarie che presentano e delle incongruenze con gli analoghi regimi di altri paesi, che determinano la doppia non imposizione nelle situazioni transnazionali. Nell’ambito del mercato interno dell’UE, la doppia non imposizione conferisce un vantaggio concorrenziale ad alcuni contribuenti e può recare pregiudizio agli Stati membri nei quali determina un’erosione della base imponibile. La soluzione al problema passa per una modifica della normativa nazionale e delle convenzioni sulla doppia imposizione;

- perché i contribuenti sfruttano tali lacune e incongruenze (tramite una pianificazione fiscale aggressiva). Sempre più spesso la pianificazione fiscale ricorre a strutture via via più sofisticate che si sviluppano tra varie giurisdizioni e che, di fatto, spostano gli utili imponibili verso gli Stati in cui il regime tributario è più favorevole. La dimensione transnazionale di molte strutture e la maggiore mobilità dei capitali e delle persone nel mercato interno rendono difficoltoso per uno Stato membro affrontare il problema da solo;

- perché alcune giurisdizioni favoriscono, attivamente o passivamente, l’erosione della base imponibile degli altri paesi, mediante schemi di pianificazione fiscale aggressiva, regimi tributari specifici basati su un livello basso d’imposizione per i non residenti o un livello minimo d’imposizione generale, cui si accompagna la riluttanza a cooperare con le amministrazioni fiscali degli altri paesi. I paradisi fiscali offrono ai contribuenti di altri paesi la possibilità di trasferire la base imponibile nelle loro giurisdizioni a bassa imposizione, occultandola al paese di residenza (mediante, ad esempio, ostacoli all’identificazione del titolare economico o l’opposizione del segreto bancario).

Sebbene l’entità esatta non sia nota, è generalmente accettato che il mancato gettito sia dell’ordine di miliardi di EUR. Alcuni paesi effettuano di tanto in tanto delle stime al riguardo e il mondo accademico ha cercato di quantificare il mancato gettito applicando svariati metodi che, in alcuni casi, mescolano evasione e elusione, combinano imposte dirette e imposte indirette, comprendono dati relativi a paesi extra-UE e usano per la stima parametri sostitutivi, ad es. l’entità dell’economia sommersa. Diverso è inoltre l’uso di alcuni termini, ad esempio evasione, elusione, paradisi fiscali. Un esempio illustra tuttavia che esiste un problema al quale occorre trovare soluzione al più presto: secondo stime recenti, ogni anno l’elusione fiscale è responsabile di un’erosione di diversi miliardi di GBP del gettito nel solo Regno Unito³.

³ *Lifting the Lid on Tax Avoidance Schemes* – luglio 2012 – <http://www.hmrc.gov.uk/>

L'internazionalità del fenomeno rende difficoltoso per gli SM proteggere il proprio regime tributario, perché è facile aggirare le misure antiabuso nazionali ricorrendo a strutture fiscali complesse e a paradisi fiscali ovvero transitando per un SM in cui il livello di protezione è inferiore.

Nonostante le varie iniziative prese a livello internazionale per persuadere i paesi terzi ad applicare le norme minime di buona governance in materia fiscale (trasparenza, scambio d'informazioni e concorrenza fiscale leale), alcuni di essi restano riluttanti a cooperare. Il margine di manovra attuale è quindi limitato.

3.2. Parti interessate

Il fenomeno influisce sugli SM dell'UE a causa del suo impatto sul bilancio e della necessità di adottare misure correttive (di carattere amministrativo e regolamentare o di politica estera).

Influisce sui contribuenti data l'importanza delle politiche nel settore per garantire l'equità di trattamento fra di essi, che sono interessati anche dalle misure correttive applicate dagli Stati membri. Ad esempio, le ultime linee guida emanate dal Regno Unito sull'applicazione di un singolo atto normativo di contrasto all'elusione contano 115 pagine: se tutti gli SM seguissero la stessa linea, un gruppo imprenditoriale potrebbe doversi confrontare con un contesto notevolmente più complesso. Lo studio effettuato dalla PWC su 14 SM ha inoltre recensito 165 misure antiabuso diverse.

Nulla indica comunque che l'influenza sulle piccole e medie imprese (PMI) sia maggiore rispetto a quella sulle imprese grandi, perché vi sono maggiori probabilità che l'attività a dimensione transnazionale interessi piuttosto queste ultime. In quanto beneficiari dello Stato sociale, i cittadini sono interessati indirettamente dalla diminuzione dei fondi da destinare ai servizi pubblici e alle prestazioni sociali.

Il fenomeno incide anche sui paesi terzi, sia in quanto paradisi fiscali che dirottano entrate destinate agli SM sia in quanto paesi partner i cui flussi possono essere influenzati dalle norme antiabuso degli SM. Riguardo alle misure mirate a paesi specifici (liste nere o grigie), la coerenza globale fra gli SM dell'UE è scarsa o addirittura assente.

3.3. Probabile evoluzione del problema (scenario di base)

In mancanza d'intervento gli SM continueranno a incontrare difficoltà nell'alimentazione del gettito e potranno essere costretti ad aumentare la pressione fiscale per garantire le entrate.

Riguardo alla frode e all'evasione, resteranno insoluti i tre problemi specifici per i quali l'intervento è stato giudicato determinante e urgente.

Non si registreranno progressi né riguardo ai paesi terzi che non rispettano le norme minime di buona governance in materia fiscale, in particolare i paradisi fiscali, né in materia di pianificazione fiscale aggressiva. È probabile che ciascuno SM dell'UE intervenga autonomamente nell'ambito dell'efficacia limitata di questo tipo di misure. Nulla lascia inoltre supporre, per il momento, che gli SM intendano avviare spontaneamente iniziative bilaterali o multilaterali per risolvere insieme i problemi. È

poco probabile che le problematiche specifiche all'UE siano affrontate nel quadro di altre iniziative internazionali (OCSE).

3.4. Sussidiarietà

Gli SM incontrano difficoltà a proteggere adeguatamente, da soli, il proprio regime fiscale, data l'efficacia limitata di contromisure nazionali frammentarie a fronte della complessità degli schemi di elusione fiscale internazionale. Gli SM potrebbero inoltre essere indotti a inasprire autonomamente tali misure con modalità che compromettono l'attività normale d'investimento delle imprese ed erigono ostacoli fiscali supplementari.

L'azione (o inazione) a livello nazionale ha quindi un impatto diretto sul funzionamento del mercato interno, in quanto può falsare la concorrenza tra le imprese dell'UE, nonché sulla capacità degli Stati membri di rispettare gli impegni del patto di stabilità e crescita⁴.

Gli obiettivi possono pertanto essere conseguiti meglio con un intervento a livello unionale.

4. OBIETTIVI

La finalità generale è assicurare, grazie ad un approccio a livello UE giustificato dalla necessità di garantire il funzionamento del mercato interno, una protezione migliore dei regimi fiscali degli SM dagli abusi, dalle lacune e, in particolare, dalla frode e dall'elusione fiscali transnazionali che si verificano a livello internazionale. Si tratta di pratiche pregiudizievoli per il gettito fiscale degli SM.

La finalità generale si declina negli obiettivi specifici seguenti.

- Frode e evasione transnazionali nell'imposizione diretta e indiretta:
 - (Obiettivo 1) Potenziare la cooperazione fiscale, l'amministrazione tributaria, l'applicazione della normativa fiscale e la riscossione delle imposte nelle operazioni transnazionali fra le autorità tributarie degli SM.
- Giurisdizioni che non rispettano le norme minime di buona governance in materia fiscale, in particolare i paradisi fiscali, e pianificazione fiscale aggressiva:
 - (Obiettivo 2) Colmare le lacune ed eliminare le potenzialità di abuso dei regimi delle imposte dirette degli SM (normativa nazionale e convenzioni sulla doppia imposizione) – come contributo alla soluzione dei problemi della doppia non imposizione e della pianificazione fiscale aggressiva.
 - (Obiettivo 3) Aumentare l'efficienza delle misure adottate a livello nazionale per contrastare l'elusione fiscale internazionale – come

⁴

http://ec.europa.eu/economy_finance/economic_governance/sgp/index_it.htm

contributo alla soluzione del problema della pianificazione fiscale aggressiva.

- **(Obiettivo 4)** Migliorare in un contesto UE i mezzi di pressione di cui gli SM dispongono nei confronti dei paesi terzi in materia fiscale – come contributo alla soluzione del problema delle giurisdizioni che non rispettano le norme minime di buona governance in materia fiscale.

Dal punto di vista operativo l'obiettivo è garantire le entrate degli SM e aumentarle. Date le differenze tra gli SM in termini di regimi fiscali e strutture economiche, il monitoraggio da applicare a quest'obiettivo dovrà essere valutato con ciascun SM singolarmente.

Gli obiettivi illustrati sono coerenti con altre politiche. Muovono dall'attuale politica di buona governance in materia fiscale e dalla richiesta di rafforzare la lotta alla frode e all'evasione, avanzata dal Consiglio europeo del marzo 2012. In un contesto più ampio, sono coerenti con le iniziative di contrasto al riciclaggio di denaro e finanziamento del terrorismo avviate sia a livello UE sia dal Gruppo di azione finanziaria internazionale (GAFI), così come con l'analisi annuale della crescita 2012 e le relative raccomandazioni, rivolte agli Stati membri, di allargare la base imponibile e migliorare la riscossione delle imposte.

5. OPZIONI

Le opzioni individuate ai fini del conseguimento degli obiettivi sono riepilogate nella tabella seguente.

Scenario di base
Situazione invariata nell'UE
(Obiettivo 1) Potenziare la cooperazione fiscale, l'amministrazione tributaria, l'applicazione della normativa fiscale e la riscossione delle imposte nelle operazioni transnazionali fra le autorità tributarie degli SM
- Opzione A1: Presentazione di un piano d'azione con attribuzione di priorità a misure specifiche
(Obiettivo 2) Colmare le lacune ed eliminare le potenzialità di abuso dei regimi delle imposte dirette degli SM (normativa nazionale e convenzioni sulla doppia imposizione)
- Opzione B1: Esaminare le lacune delle normative nazionali discutendone in sede di Gruppo "Codice di condotta (Tassazione delle imprese)". Poiché la discussione in tale sede è già in corso, l'opzione si considera già realizzata.
- Opzione B2: Raccomandazione di precludere la doppia non imposizione nelle convenzioni sulla doppia imposizione
(Obiettivo 3) Aumentare l'efficienza delle misure adottate a livello nazionale per contrastare l'elusione fiscale internazionale
- Opzione C1: Raccomandazione di sistematizzare una norma generale antiabuso dell'UE conforme ed efficace
(Obiettivo 4) Migliorare in un contesto UE i mezzi di pressione a disposizione degli SM per persuadere i paesi terzi ad applicare le norme minime di buona governance in materia fiscale
- Opzione D1: Elaborare, in base ai principi accettati nel settore, una definizione UE di paesi terzi che non rispettano le norme minime di buona governance in materia fiscale
- Opzione D2: Strumentario di misure da applicare a seconda che il paese terzo in questione rispetti le norme minime stabilite o no

6. ANALISI D'IMPATTO DELLE OPZIONI

La tabella seguente sintetizza l'analisi degli impatti (in ordine crescente da --- a +++).

Impatto previsto						
	Scenario di base Situazione probabilmente invariata o deteriorata	A1	B2	C1	D1	D2
Efficacia nel conseguimento della finalità	---	++	+++	++	+++	+++
Diritti fondamentali / Quattro libertà	--	-	+	+ / ++	+	=
Impatto economico	---	++	++	+++	+++	+++
Impatto sociale	--	+++	=	=	++	++
Impatto sui contribuenti / sulle amministrazioni tributarie	---	++ / +++	++	+++	++	+++
Impatto sul bilancio dell'UE	=	--	=	=	=	=
Impatto su altre parti	=	=	=	=	-	-

7. CONFRONTO TRA LE OPZIONI PRINCIPALI

La tabella seguente sintetizza la valutazione comparata delle opzioni (in ordine crescente da --- a +++).

Confronto tra le opzioni							
	Scenario di base (nessun intervento dell'UE)	A1	B1 non valutata	B2	C1	D1	D2
Incentivi agli SM a potenziare le norme	=	+++		n.p.	n.p.	n.p.	n.p.
Efficacia	---	+++		+++	+++	++	+++
Proporzionalità	=	+++		+++	+++	+++	+++
Efficienza	=	+++		+++	+++	+++	++
Flessibilità	=	+++		+++	+++	+++	+++
Conclusione		Opzione		Opzione	Opzione	Opzione	Opzione

		prescelta		prescelta	prescelta	prescelta	prescelta
--	--	-----------	--	-----------	-----------	-----------	-----------

8. OPZIONI PRESELTE

In considerazione dell'efficacia, proporzionalità e flessibilità che la contraddistinguono, l'opzione prescelta per il conseguimento dell'obiettivo 1 (Potenziare la cooperazione fiscale, l'amministrazione tributaria, l'applicazione della normativa fiscale e la riscossione delle imposte nelle operazioni transnazionali fra le autorità tributarie degli SM) è l'emanazione di un piano d'azione con attribuzione di priorità alle misure. La scelta dell'opzione di lasciare immutata la situazione determinerebbe rischi elevati.

Dalla tabella precedente emerge che, riguardo ai paesi che non rispettano le norme minime di buona governance in materia fiscale e riguardo alla pianificazione fiscale aggressiva, è da privilegiare una combinazione delle opzioni B2, C1, D1 e D2, che si declina in una serie più particolareggiata di misure che permetterebbe di realizzare progressi rapidi nel breve periodo.

9. MONITORAGGIO E VALUTAZIONE

In mancanza di un riferimento quantitativo attendibile in base al quale monitorare e valutare i progressi, è opportuno che la Commissione prepari relazioni periodiche sullo stato di attuazione del piano d'azione e degli interventi raccomandati illustrati.