GIUSTIZIA INSIEME

Diritto Tributario

Un'Agenzia tributaria europea

Una proposta accademica per la prossima Commissione

di Edoardo TraversaGiuseppe Marino

25 ottobre 2024

ABSTRACT

L'intensificazione della cooperazione amministrativa in materia tributaria solleva la prospettiva di una maggiore istituzionalizzazione. In una lettera aperta al Commissario europeo per la fiscalità, un centinaio di professori europei di diritto tributario sostengono la creazione di un'Agenzia tributaria europea. La risposta è incoraggiante.

1. Cooperazione amministrativa in materia fiscale nell'Unione Europea

Il quadro legislativo per la cooperazione fiscale europea si è evoluto così rapidamente e su tale scala negli ultimi quindici anni che è inevitabile considerare le necessarie conseguenze istituzionali di tale cambiamento[1][2]. I primi strumenti di cooperazione fiscale europea

risalgono a quasi cinquant'anni fa, come la Direttiva 77/799/CE relativa alla reciproca assistenza da parte delle Autorità competenti degli Stati membri in materia di imposte dirette e la Direttiva 76/308/CEE relativa alla reciproca assistenza in materia di recupero delle imposte. Tuttavia, è solo a partire dagli anni duemila, con la Direttiva 2003/48, nota come "Direttiva Risparmio", e i regolamenti settoriali sull'IVA e sulle accise, che ha iniziato a svilupparsi un vero e proprio sistema europeo di cooperazione amministrativa, con le sue caratteristiche specifiche.

Questa tendenza si è accelerata con l'adozione della Direttiva 2011/16, nota come "DAC 1", in base alla quale gli Stati membri dell'Unione Europea si sono impegnati a scambiare automaticamente informazioni su cinque categorie di reddito oltre agli interessi di risparmio (già coperti dalla Direttiva 2003/48) (redditi professionali, compensi agli amministratori, prodotti di assicurazione sulla vita, pensioni e proprietà immobiliari e redditi da esse derivanti).

Nel giro di pochi anni, la Direttiva 2011/16 è stata modificata sette volte, in alcuni casi in modo molto sostanziale, da ultimo dalla Direttiva 2023/2226 del 17 ottobre 2023 (DAC 8), che impone agli operatori dei settori dei *criptoasset* e della moneta elettronica l'obbligo di trasmettere alle Autorità fiscali degli Stati membri le informazioni sulle transazioni effettuate dai residenti e che entrerà in vigore nel 2026**[3]**.

Questa intensa attività legislativa rafforza una tendenza mondiale in materia fiscalità che mira a rendere lo scambio automatico uno standard internazionale. La cooperazione amministrativa presenta sfide importanti all'interfaccia tra legge, tecnologia e politica**[4]**. L'attuale quadro legislativo soffre di una mancanza di coordinamento che porta a una mancanza di efficienza, ma anche a una mancanza di trasparenza, con potenziali implicazioni per la situazione dei contribuenti interessati**[5]**. Le pratiche divergenti negli Stati membri per quanto riguarda l'attuazione della legislazione fiscale dell'UE che disciplina le imposte armonizzate possono portare alla doppia imposizione internazionale, anche nel caso di imposte armonizzate. Inoltre, nonostante la cooperazione bilaterale e multilaterale di lunga data tra le varie Autorità fiscali nazionali, il coordinamento delle verifiche fiscali transfrontaliere sembra ancora limitato in assenza di un quadro realmente operativo a livello UE. Tuttavia, non sembra possibile risolvere tutti questi problemi senza prendere in considerazione uno sviluppo istituzionale come la creazione di un organismo specificamente responsabile a livello europeo per coordinare l'azione delle Amministrazioni fiscali degli Stati membri in un contesto transfrontaliero**[6]**. Nel 2023, la Commissione ha presentato al Parlamento europeo e al Consiglio dei ministri delle Finanze una proposta di Regolamento UE che riscrive completamente il Codice doganale dell'Unione

contenuto nel Regolamento (UE) n. 952/2013. Dei 265 articoli del futuro Codice, 33 (articoli da 205 a 237) riguardano la creazione di una "Autorità doganale dell'Unione europea". Si tratterebbe della 38esima "Agenzia esecutiva" dell'UE (comprese quattro Autorità con poteri più ampi) e la prima nel campo della fiscalità; l'ultima è l'Autorità europea contro il riciclaggio di denaro e il finanziamento del terrorismo (AMLA), approvata dal Parlamento il 24 aprile 2024 e dal Consiglio il 19 giugno 2024.

2. La proposta di creare un'Agenzia tributaria europea

La proposta di un'Autorità doganale europea solleva naturalmente la questione della creazione di un'adeguata controparte fiscale. In quest'ottica, 131 professori di diritto tributario di 17 Stati membri dell'UE, tra cui i due sottoscritti, hanno inviato una lettera aperta al Commissario responsabile della fiscalità nel gennaio 2024, chiedendo la creazione di un'Agenzia europea di cooperazione tributaria. La lettera aperta è stata accompagnata da una bozza di regolamento europeo che si ispira, oltre alla proposta di un'Autorità doganale europea, ai regolamenti che disciplinano altre autorità europee precedenti, ossia l'Autorità europea del lavoro (ELA, la più recente che sarà creata nel 2019) e le tre Autorità europee che operano nel campo dei mercati e delle istituzioni finanziarie (ESMA, EBA ed EIOPA).

Secondo il progetto, i compiti della futura Agenzia europea per la cooperazione tributaria consisterebbero inizialmente solo nel sostenere l'azione delle Amministrazioni fiscali nazionali e nel facilitare la cooperazione tra di esse. L'Agenzia sarebbe quindi principalmente responsabile di facilitare lo scambio di informazioni tra le Amministrazioni fiscali nazionali e di sostenere il loro effettivo rispetto degli obblighi di cooperazione imposti dalle direttive e dai regolamenti UE attualmente in vigore, come il Regolamento 904/2010 e la rete EUROFISC per l'IVA, la Direttiva 2011/16/UE (CRS, *ruling* transfrontalieri, CBC Reporting, ecc.) per le imposte dirette e la Direttiva 2010/24/UE sull'assistenza reciproca per il recupero dei crediti. L'Agenzia dovrebbe quindi rafforzare la cooperazione e accelerare lo scambio di informazioni tra gli Stati membri, aiutandoli a rispettare i loro obblighi ai sensi del diritto dell'UE, oltre a facilitare il *follow-up* delle richieste e degli scambi di informazioni, fornendo supporto logistico e tecnico.

Un secondo compito assegnato alla futura Agenzia sarebbe quello di coordinare e sostenere i controlli simultanei e le indagini congiunte, come già previsto dai regolamenti e dalle direttive dell'UE. Su richiesta degli Stati membri, l'Agenzia dovrebbe quindi coordinare e sostenere i controlli simultanei o le indagini amministrative congiunte che rientrano nelle sue competenze,

e persino proporre verifiche concertate o congiunte alle amministrazioni fiscali degli Stati membri. I controlli simultanei comportano verifiche in diversi Stati membri su casi correlati, con l'assistenza del personale dell'Agenzia. Le indagini amministrative congiunte prevedono verifiche in uno Stato membro con la partecipazione di funzionari di altri Stati membri, sempre con il supporto dell'Agenzia. In termini pratici, l'Agenzia fornirebbe alle Amministrazioni fiscali nazionali un supporto concettuale, logistico e tecnico, oltre a competenze legali, compresi servizi di traduzione e interpretazione.

All'Agenzia potrebbero essere affidati anche compiti relativi alla gestione operativa di alcune piattaforme informatiche europee o sistemi di comunicazione comuni contenenti dati sui contribuenti o sulle transazioni imponibili, istituiti da atti legislativi dell'UE nel campo delle imposte armonizzate, in particolare nel campo dell'IVA e delle accise. Coordinerà, svilupperà e implementerà i quadri per garantire uno scambio di informazioni senza soluzione di continuità tra gli Stati membri e con l'Agenzia, sulla base del Quadro europeo di interoperabilità e dell'Architettura europea di riferimento per l'interoperabilità.

Infine, un'Agenzia europea per la cooperazione tributaria integrerebbe efficacemente il lavoro degli organi dell'UE il cui compito è quello di proteggere gli interessi finanziari dell'UE combattendo la frode fiscale e la corruzione. Cercherebbe quindi di garantire la cooperazione, evitare sovrapposizioni e promuovere sinergie con altre agenzie e organi specializzati dell'UE, come l'Ufficio europeo antifrode (OLAF) e la Procura europea (EPPO). Potrebbe anche concludere accordi di cooperazione con Agenzie come Europol ed Eurojust.

Una caratteristica organizzativa dell'Agenzia sarebbe che ogni Stato membro nominerebbe uno o più funzionari di collegamento che lavorerebbero presso la sede dell'Agenzia. Questi funzionari dovrebbero assistere nello svolgimento dei compiti dell'Agenzia, in particolare facilitando la cooperazione e lo scambio di informazioni e fungendo da punto di contatto per le questioni relative al loro Stato membro. Avrebbero il diritto di richiedere e ricevere informazioni pertinenti dai loro Stati membri, nel rispetto delle leggi nazionali sulla protezione dei dati e sulla riservatezza.

Nel medio termine, l'Agenzia potrebbe anche contribuire all'attuazione europea del secondo pilastro dell'OCSE sulla tassazione minima globale. L'obiettivo di questa collaborazione sarebbe quello di fornire alle parti interessate la certezza che, sulla base delle informazioni raccolte e delle analisi del rischio fiscale, le transazioni esaminate (dal *transfer pricing*all'applicazione dell'imposta minima globale) sono a basso rischio, evitando così la necessità di controlli aggiuntivi, a meno che non si verifichi un cambiamento nei fatti e nelle circostanze**[7]**

A più lungo termine, l'ambizione politica potrebbe arrivare a trasformare l'Agenzia in una vera e propria Autorità Europea di Cooperazione Tributaria, dotandola di poteri di indagine e controllo, e persino di potere impositivo sui grandi gruppi transfrontalieri (quelli con un fatturato superiore a 750 milioni di euro), attualmente coinvolti nell'approccio europeo alla fiducia e alla cooperazione (ETACA) **[8]**, un progetto pilota volto a stabilire un quadro di dialogo preventivo tra Amministrazioni e contribuenti nella valutazione dei rischi di *transfer pricing*.

3. La risposta del Commissario Gentiloni e le prospettive per la legislatura 2024-2029

Nel marzo 2024, il Commissario europeo per la fiscalità ha risposto alla lettera aperta, accogliendo con favore l'interesse per la sua proposta di riforma dell'unione doganale dell'UE e l'ambizione di creare un'Agenzia europea nel campo della fiscalità.

Ha sottolineato che negli ultimi anni sono già stati compiuti alcuni passi importanti per quanto riguarda lo scambio di informazioni, come, ad esempio, l'istituzione nel 2023 di un gruppo di esperti per svolgere missioni di accertamento in tutti gli Stati membri, al fine di individuare il fulcro del lavoro futuro della Commissione**[9]**. Ha anche sottolineato il fatto che, in occasione del *Eu Tax Administration Summit* del novembre 2023, i responsabili delle Amministrazioni fiscali degli Stati membri hanno concordato di dare priorità al miglioramento della qualità dei dati e della qualità delle informazioni scambiate. **[10]**Il Commissario ha anche fatto riferimento all'esistenza dello strumento di supporto tecnico, che può essere utilizzato per realizzare le riforme dei sistemi fiscali degli Stati membri, e all'entrata in vigore nel 2024 della Direttiva DAC 7, che fornisce un quadro giuridico chiaro per effettuare controlli transfrontalieri congiunti.

Per quanto riguarda in particolare l'IVA, il Commissario osserva che dal 2010 le Amministrazioni fiscali sono state in grado di cooperare all'interno di Eurofisc e di combattere le frodi in modo più efficace. Tuttavia, sottolinea alcune carenze, come il fatto che Eurofisc non ha una personalità giuridica separata e incontra dei limiti operativi dovuti alla natura volontaria della cooperazione, alle limitate risorse umane stanziate e all'insufficiente cooperazione con gli altri attori dell'UE coinvolti nella lotta contro le frodi IVA, ossia la Procura europea (EPPO), l'Ufficio europeo antifrode (OLAF) ed Europol. Si sta quindi valutando un rafforzamento di Eurofisc e il Commissario non esclude la possibilità che questo possa portare "a tempo debito" alla creazione di un'Agenzia europea.

Sulla base di questi elementi, è chiaro che la questione del rafforzamento della capacità amministrativa del livello europeo in materia tributaria risponde a un'esigenza reale, che costituirebbe un'evoluzione naturale alla luce degli sviluppi della legislazione in questo settore. È quindi auspicabile che la creazione di un'Agenzia europea di cooperazione tributaria sia una priorità per la prossima Commissione europea, e in tal senso si attende di conoscere l'*Action Plan* del Commissario Wopke Hoekstra designato dalla Presidente Ursular Von der Leyen alla fiscalità con l'ambizione di contrastare l'elusione e l'evasione nonché aprire la strada ad una migliore raccolta e condivisione delle informazioni fiscali attraverso l'uso di strumenti digitali e dell'intelligenza artificiale.

---

[1] La Direttiva 77/799/CEE del Consiglio del 19 dicembre 1977 (*GU L 336 del 27 dicembre 1977, pagg. 15-20)* riguardava originariamente la reciproca assistenza da parte delle Autorità competenti degli Stati membri nel campo dell'imposizione diretta.

[2] Direttiva 76/308/CEE del Consiglio, del 15 marzo 1976, relativa all'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da taluni contributi, dazi, imposte ed altre misure, *GU* L *073 del 19 marzo 1976, pagg. 18-23.*

[3] G. Marino, *A Wishful Thinking Towards a European Tax Agency*, in *A Journey Through European and International Taxation,* Liber Amicorum *in Honourof Peter Essers*, ed. C. De Pietro, C. Peters, E. Kemmeren, WoltersKluwer, 2024, p. 227.

[4]A questo proposito, va notato che la Corte di giustizia, che di solito è piuttosto cauta quando si tratta di applicare i diritti fondamentali nella cooperazione amministrativa (si veda in particolare la sentenza del 22 ottobre 2013 (Grande Sezione), C-276/12, Sabou, ECLI:EU:C:2013: 678), ha tuttavia invalidato la Direttiva 2011/16/UE per quanto riguarda il diritto al rispetto della vita privata (segreto professionale) in una sentenza dell'8 dicembre 2022 (CGUE (Grande Sezione), C-694/20, Orde van de Vlaamse Balies e altri, C-694/20, Orde van de Vlaamse Balies e altri, C-694/20, Orde van de Vlaamse Balies e altri, C-694/20, Orde van de Vlaamse Balies e altri,

C-694/20, Orde van de Vlaamse Balies e altri). a., ECLI:EU:C:2022:963).

[5] Si veda in particolare CGUE, 18 giugno 2020, C-276/18, KrakVet Marek Batko sp. K, ECLI:EU:C:2020:485.

[6] Commissione europea, Proposta di Regolamento del 17 maggio 2023 che istituisce il Codice doganale dell'Unione e l'Autorità doganale dell'Unione europea e abroga il Regolamento (UE) n. 952/2013, COM/2023/258 definitivo.

[7] E. Traversa & F. Pascucci, "L'Accord sur le taux d'imposition minimum des multinationales et la taxation des entreprises numériques : une étape ultérieure vers la constitution d'un ordre international autonome", *Annuaire Français de Droit International*, Vol. 1, no.1, p. 18 (2021).

[8] Commissione europea, Linee guida Approccio europeo alla fiducia e alla cooperazione (ETACA), 11 ottobre 2021, disponibile su **https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-c**

.

[9]

https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/tax-co-operation-and-control/tax-administration-eu-

[10] https://reform-support.ec.europa.eu/index_fr