

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Quando il professionista è intermediario nella DAC 6

di **Ennio Vial**

Seminario di specializzazione

L'APPELLO TRIBUTARIO: TECNICHE REDAZIONALI DEGLI SCRITTI DIFENSIVI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **direttiva DAC 6**, recepita nel nostro ordinamento con il **D.Lgs. 100/2020**, prevede degli **obblighi di comunicazione di operazioni transnazionali aggressive** in capo agli intermediari e, in alcuni casi, in capo ai **contribuenti**.

In questa sede analizzeremo la figura degli **intermediari** con l'ottica del consulente, più che dell'intermediario finanziario.

La [circolare 2/E/2021](#) richiama i seguenti **intermediari**:

- le **istituzioni finanziarie tenute alla comunicazione delle informazioni** rilevanti ai fini della normativa sullo scambio automatico di informazioni in base [alla Direttiva 2014/107/UE](#) e al **Common Reporting Standard (CRS)**, di cui all'**articolo 1, comma 1, lettera n) del decreto CRS**, tra cui: **banche, società di gestione accentrata di strumenti finanziari, società di intermediazione mobiliare (SIM), società di gestione del risparmio (SGR), imprese di assicurazione**, organismi di investimento collettivo del risparmio (**OICR**), **società fiduciarie, trust**, stabili organizzazioni di istituzioni finanziarie estere che svolgono le medesime attività delle istituzioni finanziarie tenute alla comunicazione;
- i **professionisti soggetti agli obblighi antiriciclaggio**, individuati dall'[articolo 3, comma 4, D.Lgs. 231/2007](#), fra cui: **dottori commercialisti, esperti contabili, consulenti del lavoro, notai e avvocati**.

Il primo punto, a parte il caso dei **trust** che può interessare anche il mondo professionale, si concentra soprattutto sul mondo degli **intermediari finanziari**.

Il secondo punto è oltremodo chiaro nel coinvolgere una **ampia platea di consulenti**.

Il secondo passaggio, tuttavia, è quello di verificare se il professionista presenta degli **elementi**

di collegamento con il territorio italiano. Gli elementi rilevanti sono indicati nella successiva tabella.

Tabella – Elementi di collegamento con il territorio italiano (intermediari)

1	Residenza ai fini fiscali nel territorio dello Stato
2	Presenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, tramite la quale sono forniti i servizi con riguardo al meccanismo transfrontaliero oggetto di comunicazione
3	L'essere costituiti, disciplinati o regolamentati secondo la legge dello Stato
4	L'essere iscritti ad un' associazione professionale di servizi in ambito legale, fiscale o di consulenza nel territorio dello Stato

Il primo caso comprende la **maggior parte dei professionisti**. La seconda ipotesi riguarda il **professionista estero** che opera con uno studio in Italia. Il caso 4 potrebbe riguardare il professionista che, **pur risultando residente all'estero, conserva l'iscrizione in un albo professionale italiano**.

Il passaggio successivo è quello di **distinguere le due categorie di intermediari**.

Infatti, gli intermediari si dividono in:

- **promotori;**
- **fornitori di servizi.**

Il “**promotore**” (*promoter*) è colui che è **responsabile della elaborazione, commercializzazione, organizzazione o messa a disposizione** ai fini dell'attuazione di un meccanismo transfrontaliero da comunicare, o **ne gestisce in autonomia l'intera attuazione**.

Invece, il “**fornitore di servizi**” (*service provider*) è colui che **direttamente o attraverso altri soggetti**, svolge una **attività di assistenza o consulenza riguardo alla elaborazione, commercializzazione, messa a disposizione ai fini dell'attuazione o gestione** dell'attuazione del **meccanismo transfrontaliero**. Si tratta di una attività di assistenza e consulenza che si sostanzia in **attività di supporto al promotore**.

Il **professionista** rientra generalmente nella figura del **fornitore di servizi**, ma la cosa non è sempre così lineare. Dalla lettura della circolare si desume come il **professionista** che, ad esempio rilascia un **parere**, potrebbe in alcuni casi scivolare nell'alveo dei **promotori**.

La distinzione non è di poco momento in quanto, **mentre il promotore è sempre tenuto alla comunicazione**, salvo alcune ipotesi di **esonero** che illustreremo in un prossimo intervento, il **fornitore di servizi è tenuto alla comunicazione solo se soddisfa uno “standard di conoscenza”**.

Il requisito dello **standard di conoscenza** comporta che il **fornitore di servizi**, tenuto conto delle informazioni disponibili e delle competenze necessarie per svolgere tale attività sappia o abbia un motivo ragionevole per concludere che il medesimo meccanismo sia **rilevante**.

L'[articolo 4, comma 2, D.M. 17.11.2020](#) specifica che lo **standard di conoscenza** deve essere determinato con riferimento:

- a) alla **conoscenza effettiva del meccanismo transfrontaliero** che l'intermediario possiede sulla base delle informazioni prontamente disponibili in ragione dell'attività di assistenza o consulenza espletata nei confronti del cliente, e
- b) al **grado di competenza necessaria per fornire il servizio di assistenza o consulenza** nonché al livello di esperienza ordinariamente richiesto per la prestazione di detto servizio.

Un elemento di interesse è rappresentato dal riferimento alle informazioni che devono essere **"prontamente disponibili"**. In altre parole, **non è richiesta una attività di indagine ulteriore** rispetto alle informazioni che devono essere acquisite per svolgere l'incarico.

Esistono, ad ogni buon conto, delle **ipotesi di esonero per i professionisti** che saranno esaminate in un prossimo intervento.