

CIRCOLARE MONOGRAFICA

ADEMPIMENTI

Lo scambio automatico per i gestori delle piattaforme digitali: i nuovi obblighi di comunicazione dal 1° gennaio 2023

Obblighi di comunicazione e scambio di informazioni previsti dal decreto attuativo della DAC 7 di Stefania Barsalini | 8 MAGGIO 2023

Con il D.Lgs. 1° marzo 2023, n. 32, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 72 Serie Generale del 25 marzo 2023, l'Italia ha recepito la Dir. n. 2021/514/UE (DAC 7) avente ad oggetto le procedure di scambio automatico dei dati in possesso dei gestori delle piattaforme digitali. La data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 32/2023 è il 26 marzo 2023.

Evoluzione normativa

Il D.Lgs. 1° marzo 2023, n. 32 è composto da cinque Capi: i primi quattro disciplinano gli **obblighi di comunicazione** e di **adeguata verifica** a carico dei Gestori di piattaforme digitali, mentre il quinto contiene disposizioni relative alla **protezione e violazione dei dati**, alle **verifiche congiunte** e ai **termini di decorrenza** del provvedimento.

L'attuazione in Italia della DAC 7 completa l'articolato sistema di scambio automatico introdotto dalla Direttiva 2011/16/UE (attuata per la prima volta dall'Italia con il D.Lgs. n. 29/2014) e successivamente modificata dalle seguenti direttive:

- Dir. n. 2014/107/UE (DAC 2), per l'estensione dello scambio automatico ai dati dei conti finanziari dei non residenti, con i meccanismi tecnici del Common Reporting Standard OCSE;
- Dir. n. 2015/2376/UE (DAC 3), per lo scambio automatico ai ruling preventivi transfrontalieri e
 agli accordi preventivi sui prezzi di trasferimento;
- Dir. n. 2016/881/UE (DAC 4), per lo scambio automatico ai country by country report;
- Dir. n. 2016/2258/UE (DAC 5), che consente alle Amministrazioni fiscali di accedere alle **informazioni reperite dagli intermediari** in ottemperanza alla disciplina **antiriciclaggio**;
- Dir. n. 2018/822/UE (DAC 6), per lo scambio automatico ai **meccanismi transfrontalieri di pia- nificazione fiscale aggressiva**.

Mediante il D.Lgs. n. 32/2023, il legislatore italiano recepisce l'impegno di garantire alle autorità fiscali degli Stati membri una ulteriore serie di strumenti di cooperazione utili ad individuare ed affrontare fenomeni di frode, evasione ed elusione fiscali. La DAC 7, infatti, pone obblighi in capo ai gestori di piattaforme digitali di comunicare i proventi conseguiti attraverso l'utilizzo delle medesime piattaforme digitali dagli utenti che svolgono una delle attività definite "pertinenti" (vale a dire le attività di locazione di beni immobili, compresi gli immobili residenziali e commerciali, non-

ché qualsiasi altro bene immobile e spazio di parcheggio; i servizi personali; la vendita di beni; il noleggio di qualsiasi mezzo di trasporto) con il fine di percepire un **corrispettivo**.

Definizioni e ambito di applicazione

Il **gestore della piattaforma**, inciso dall'obbligo di monitoraggio e di comunicazione, è definito dall'art. 2 del D.Lgs. n. 32/2023 come un'entità che stipula un contratto con i venditori per mettere a loro disposizione una piattaforma digitale o una parte di essa.

L'entità è da intendersi come una persona giuridica o un istituto giuridico quale una società di capitali, una società di persone, un trust o una fondazione (art. 2, lett. r).

In virtù di quanto disposto dall'art. 2 del D.Lgs. n. 32/2023, si definisce come **piattaforma** "qualsiasi software accessibile agli utenti, compresi i siti web o parti di essi e le applicazioni, anche mobili, che consente ai venditori di essere collegati con altri utenti allo scopo di svolgere, direttamente o indirettamente, un'attività pertinente per tali utenti". In tale definizione rientra **qualsiasi accordo per la riscossione e il pagamento di un corrispettivo in relazione all'attività pertinente**.



Ricorda

Sono **esclusi** da tale ambito di applicazione quei software che, senza effettuare ulteriori interventi per l'esecuzione di un'attività pertinente, consentono **esclusivamente** le seguenti azioni:

- il trattamento di pagamenti relativi all'attività pertinente;
- la catalogazione o la pubblicità di un'attività pertinente da parte degli utenti;
- il reindirizzamento o il trasferimento di utenti verso una piattaforma.

Le **attività "pertinenti"** sono, a norma dell'art. 2, comma 1, **lett. h)**, del D.Lgs. n. 32/2023, attività svolte **al fine di percepire un corrispettivo**, ad **eccezione** di quelle svolte da un venditore che agisce in qualità di **dipendente** del gestore della piattaforma o di un'entità collegata del gestore della piattaforma, e che rientrano in una delle seguenti tipologie:

- la **locazione di beni immobili**, compresi gli immobili residenziali e commerciali, nonché qualsiasi altro bene immobile e spazio di parcheggio;
- i **servizi personali** (ovvero i servizi basati sulla durata o sull'esecuzione di compiti da parte di persone che operano in modo indipendente o per conto di una società o ente (cfr. art. 2, **lett. m**, del D.Lgs. n. 32/2023);
- la vendita di beni;
- il **noleggio** di qualsiasi mezzo di trasporto.

Il **corrispettivo** (cfr. art. 2, **lett. I**, del D.Lgs. n. 32/2023) è inteso quale "**compensazione**", in qualsiasi forma, al netto di spese, commissioni o imposte trattenute o addebitate dal gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione, che sia versata o accreditata a un venditore in relazione all'attività pertinente e il cui **importo** sia **noto** al gestore di piattaforma o sia dallo stesso ragionevolmente **conoscibile**.

Il **venditore** è definito dall'art. 2, **lett. n)**, del D.Lgs. n. 32/2023 come **utente** della piattaforma, persona fisica o entità, che si è registrato sulla piattaforma durante il periodo oggetto di comunicazione e svolge un'**attività pertinente**. Il D.Lgs. n. 32/2023, inoltre, opera una distinzione all'interno della categoria dei venditori nelle seguenti fattispecie:

- "venditore oggetto di comunicazione", ossia il venditore attivo, diverso da un venditore escluso, che è residente nel territorio dello Stato o che ha dato in locazione beni immobili ivi ubicati;
- "venditore escluso", ossia il venditore che, alternativamente:

1.

- 1. è un'entità statale (dato desumibile da informazioni pubblicamente disponibili);
- è un'entità il cui capitale è regolarmente negoziato in un mercato regolamentato di valori mobiliari ovvero un'entità collegata di un'entità di tal tipo (dato desumibile da informazioni pubblicamente disponibili);
- è un'entità per la quale il gestore di piattaforma ha facilitato oltre duemila attività pertinenti mediante la locazione di beni immobili in relazione a una proprietà inserzionata durante il periodo oggetto di comunicazione (informazione nota sulla base dei dati a disposizione del venditore);
- è un venditore per il quale il gestore di piattaforma ha facilitato meno di trenta attività pertinenti mediante la vendita di beni e l'importo totale del relativo corrispettivo versato o accreditato non era superiore a 2.000 euro durante il periodo oggetto di comunicazione (informazione nota sulla base dei dati a disposizione del venditore).



Il D.Lgs. di attuazione prevede pertanto che il gestore della piattaforma esegua un'attività di adeguata verifica per individuare i c.d. "venditori esclusi" (ad esempio, le società per le quali la piattaforma ha intermediato oltre 2.000 locazioni, o per le quali la piattaforma ha intermediato meno di 30 transazioni e per le quali i corrispettivi versati non eccedono i 2.000 euro).

Acquisizione dei dati del venditore

Il procedimento di adeguata verifica è svolto, a norma dell'art. 4 del D.Lgs. n. 32/2023, acquisendo i dati anagrafici dei venditori, nonché i dati legati all'attività economica eventualmente esercitata, quale il numero di partita IVA.



Per i servizi di locazione immobiliare, i dati dell'attività intermediata sono trasmessi anche all'Amministrazione dello Stato in cui l'immobile è situato.

Per i venditori non esclusi, occorre acquisire in primo luogo i dati anagrafici (nome, cognome, eventuale codice fiscale o numero equivalente e partita IVA, se persona fisica; ragione sociale, indirizzo, codice fiscale e partita IVA, nonché numero di identificazione fiscale, se il venditore è una società), per i quali il gestore della piattaforma può utilizzare le informazioni e i documenti di cui dispone nei propri archivi, unitamente a quelli disponibili in banche dati dell'Unione per il controllo dei numeri di identificazione fiscale (es. VIES).

Qualora il gestore della piattaforma dovesse riscontrare che il venditore ha un NIF (i.e., il numero di identificazione fiscale rilasciato da uno Stato membro o un elemento identificativo equivalente) rilasciato da uno Stato membro **diverso** rispetto a quello dell'indirizzo principale, il venditore è considerato **residente anche** nello Stato membro che ha rilasciato il NIF.

Solo nel caso in cui il gestore rilevi **inesattezze**, può richiedere al venditore di fornire **elementi giu- stificativi**, quali documenti di identificazione o un certificato di residenza fiscale.

In generale, per verificare se i venditori non rientrano tra quelli da segnalare, l'art. 3, comma 2, del D.Lgs. n. 32/2023 stabilisce che il gestore della piattaforma può utilizzare i **dati di cui dispone**.



Ricorda

Se il venditore fornisce informazioni relative all'esistenza di una **stabile organizzazione**, il gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione potrà considerare il venditore residente anche nello Stato membro in cui è ubicata la stabile organizzazione.

A tal proposito, l'art. 5 del D.Lgs. n. 32/2023 precisa che, ai fini degli obblighi di scambio di informazioni, il venditore si considera residente nello Stato membro in cui ha l'indirizzo principale (o la sede legale, come precisato dalla Relazione allo schema di D.Lgs.), tenuto però conto che il venditore si considera residente anche nello Stato che gli ha rilasciato un numero di codice fiscale e, per le imprese, anche nello Stato in cui lo stesso ha una stabile organizzazione.

Secondo il disposto dall'art. 8 del D.Lgs. n. 32/2023, il gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione può affidare l'espletamento delle procedure di adeguata verifica a un **soggetto terzo**. Tuttavia, la **responsabilità** in relazione a tali obblighi resta incardinata **in capo al gestore** della piattaforma avente l'obbligo di comunicazione.

Termini per l'invio dei dati all'Agenzia delle Entrate

Le procedure di adeguata verifica devono essere svolte **entro il 31 dicembre dell'anno oggetto di comunicazione**, pur se è prevista una apposita **disciplina transitoria** (cfr. art. 7 del D.Lgs. n. 32/2023).

Il gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione può basarsi su dati e informazioni acquisiti a seguito delle procedure di adeguata verifica in materia fiscale relative a **precedenti periodi** oggetto di comunicazione, purché ricorrano le seguenti **condizioni**:

- a. le informazioni relative al venditore di cui all'art. 4, commi 1 e 2, sono state **acquisite e verificate o confermate negli ultimi trentasei mesi**;
- b. il gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione **non ha motivo di ritenere** che le informazioni acquisite ai sensi dell'art. 3, dell'art. 4, commi 1 e 2, e dell'art. 6, **sono, o sono diventate, inattendibili o inesatte**.

Per effetto dell'art. 9 del D.Lgs. n. 32/2023 è consentito al gestore l'**affidamento a un terzo** prestatore di servizi o ad un gestore di piattaforma l'onere di adempiere agli obblighi di adeguata verifica in materia fiscale. La **responsabilità** in relazione ai suddetti obblighi rimane comunque in capo al **gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione**.

I dati rilevanti ai fini dello scambio di informazioni in sede europea sono trasmessi alle Amministrazioni **entro il 31 gennaio dell'anno civile successivo** a quello di riferimento: i **primi invii** sono fissati al **31 gennaio 2024** (le modalità tecniche saranno stabilite da un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate).

A sua volta l'Agenzia delle Entrate invia i dati alle altre Amministrazioni interessate entro i due mesi successivi (entro il 29 febbraio 2024 per i dati del 2023).



Attenzione

In presenza di più gestori di piattaforma con obbligo di comunicazione in relazione al medesimo venditore oggetto di comunicazione, ciascuno di essi è esonerato da tale obbligo se può provare che le medesime informazioni sono state comunicate all'Agenzia delle En**trate da un altro** gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione.

Sanzioni

Il sistema sanzionatorio è contenuto nell'art. 12 del D.Lgs. n. 32/2023 e autorizza, in primo luogo, il gestore a inserire nei contratti una clausola unilaterale per cui, se il venditore non fornisce al gestore i dati richiesti in sede di adeguata verifica a seguito di due solleciti, l'account del venditore viene chiuso e allo stesso è impedito di reiscriversi alla piattaforma (alternativamente, il corrispettivo dovuto al venditore viene trattenuto dalla piattaforma fino a quando le informazioni sono fornite).

Quanto alle sanzioni in capo al gestore, è confermata la medesima regola nota per le violazioni "DAC 6" e quindi è comminata la sanzione da 3.000 euro a 31.500 euro (sanzione prevista dall'art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997) aumentata della metà per l'omessa comunicazione dei dati all'Agenzia delle Entrate e la sanzione da 1.000 euro a 10.500 euro (sanzione prevista dall'art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997 ridotta della metà) per la comunicazione con dati incompleti o inesatti.

Infine, il gestore di piattaforma con obbligo di comunicazione è soggetto a un obbligo di conservazione dei dati fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui le informazioni sono comunicate o avrebbero dovuto essere comunicate.



Riferimenti normativi

- D.Lgs. 1 marzo 2023, n. 32, artt. 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 e 12;
- D.Lgs. 4 marzo 2014, n. 29;
- D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 10;
- Dir. 25 maggio 2018, n. 2018/822/UE;
- Dir. 6 dicembre 2016, n. 2016/2258/UE;
- Dir. 25 maggio 2016, n. 2016/881/UE;
- Dir. 8 dicembre 2015, n. 2015/2376/UE;
- Dir. 15 febbraio 2011, n. 2011/16/UE.