

15 azioni da sviluppare in 2 anni

Erosione della base imponibile e profit shifting: il piano di azione dell'OCSE

L'OCSE ha pubblicato il documento "Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting", che identifica quindici specifiche azioni dirette a fornire ai diversi Governi gli strumenti (nazionali ed internazionali) necessari per contrastare il fenomeno dell'erosione della base imponibile mediante il profit shifting. Le quindici azioni individuate dall'OCSE dovranno essere sviluppate in un arco temporale di circa due anni.

di Caterina Alagna, Federico Vincenti - Valente Associati GEB Partners

Le suddette azioni verranno valutate nell'ambito del progetto di lavoro della "EU Platform for Tax Good Governance, Aggressive Tax Planning and Double Taxation", istituita dalla Commissione europea in data 23 aprile 2013.

In data 24 maggio 2013, la Commissione europea ha designato tra i membri del gruppo di esperti della EU Platform la Confédération Fiscale Européenne (CFE) rappresentata da Piergiorgio Valente e, "as an alternate", da Stella Raventós-Calvo. Per ulteriori approfondimenti, cfr. C. Alagna, "[La "platform for tax good governance, aggressive tax planning and double taxation"](#)", Il Quotidiano IPSOA del 5 giugno 2013.

Il Rapporto "Addressing Base Erosion and Profit Shifting"

In data 12 febbraio 2013, l'OCSE ha pubblicato il Rapporto "Addressing Base Erosion and Profit Shifting" (Rapporto BEPS) il quale offre una overview degli sviluppi registratisi a livello globale in tema di tassazione del reddito delle persone giuridiche attraverso un'analisi:

- dei principi-chiave che costituiscono il fondamento della tassazione delle attività transfrontaliere;
- delle opportunità che tali principi offrono al fenomeno del "base erosion and profit shifting";
- di talune "corporate structures" e delle questioni ad esse connesse.

Secondo il Rapporto BEPS, i principi accolti a livello internazionale non sono stati in grado di seguire i rilevanti cambiamenti che hanno interessato, soprattutto negli ultimi anni, i differenti settori economici: in particolare, viene evidenziato come le imprese multinazionali strutturino il loro business sfruttando le distorsioni esistenti nei vari ordinamenti nazionali, al fine di eliminare o ridurre in modo significativo il livello di imposizione sul reddito.

Il Rapporto dell'OCSE ha identificato i seguenti quattro principi-chiave alla base della tassazione delle transazioni transfrontaliere: **jurisdiction to tax; transfer pricing; leverage; regole anti-elusione.**

Il Rapporto BEPS evidenzia la necessità di interventi specifici diretti a migliorare la trasparenza sul livello effettivo di imposizione delle imprese multinazionali ed individua, a tal fine, le seguenti aree critiche:

- hybrid mismatch arrangements e arbitraggi;
- applicazione di principi e disposizioni convenzionali ai redditi derivanti da transazioni aventi ad oggetto "digital goods" e servizi;
- trattamento fiscale del debt-financing tra parti correlate, captive insurance e delle altre transazioni finanziarie infragruppo;
- transazioni intercorse tra parti correlate, con particolare riferimento a quelle aventi ad oggetto beni intangibili e quelle derivanti da operazioni di riorganizzazione aziendale;
- effettività delle misure anti-abuso ("GAAR", regimi CFC, disposizioni sulla thin capitalization, norme dirette a prevenire l'abuso delle disposizioni convenzionali);
- presenza di "harmful preferential regimes" ("regimi fiscali dannosi").

A seguito del meeting del Consiglio OCSE, tenutosi a Parigi in data 29 e 30 maggio 2013, è stato pubblicato il documento "Update: Base Erosion and Profit Shifting", il quale illustra le "prime" azioni intraprese dall'OCSE in materia. In particolare, l'OCSE ha istituito i seguenti tre gruppi di lavoro temporanei:

- il gruppo "Countering base erosion" si occupa dell'esame delle misure anti-elusive e degli strumenti di contrasto alle pratiche fiscali dannose;
- il gruppo "Jurisdiction to tax" si occupa delle questioni connesse alle disposizioni CFC, a quelle sulla residenza e alle disposizioni riguardanti i servizi e i prodotti digitali;
- il gruppo "Transfer pricing" si occupa dello studio delle questioni connesse alla determinazione ed applicazione del principio dell'arm's length.

"Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting" dell'OCSE

In data 19 luglio 2013, l'OCSE ha pubblicato il documento "Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting", avente ad oggetto il piano d'azione e i principali interventi che i Governi nazionali devono effettuare al fine di contrastare il fenomeno dell'erosione della base imponibile, e le relative deadlines.

In particolare, l'Action Plan illustra le seguenti 15 aree di intervento:

- 1) **economia digitale**: gli attuali principi di fiscalità internazionale risultano inefficaci nel far fronte alle principali issues che il commercio elettronico presenta, come, ad esempio, la connessione dei redditi prodotti con un determinato territorio (al fine di determinare la potestà impositiva degli Stati interessati); a tal proposito, è opportuno identificare le principali problematiche riscontrate dai diversi Stati e le azioni necessarie per evitarle/eliminarle. L'Action Plan prevede la pubblicazione, entro settembre 2014, di un report avente ad oggetto le suddette tematiche;
- 2) **hybrid mismatch arrangements**: obiettivo dell'OCSE è di adottare, entro settembre 2014, alcune modifiche al Modello di convenzione contro le doppie imposizioni e specifiche raccomandazioni dirette a contrastare i fenomeni di "doppia non imposizione" e "doppia deduzione", derivanti dall'utilizzo di strumenti ed entità ibride;
- 3) **controlled foreign companies (CFC)**: obiettivo dell'OCSE è di elaborare, entro settembre 2015, raccomandazioni volte all'adozione e al rafforzamento da parte dei Governi nazionali di specifiche CFC rules interne;
- 4) **interessi passivi e altri financial payments**: in connessione con i lavori sugli hybrid mismatch arrangements e sulle CFC rules, è necessario identificare le best practices che consentono l'elaborazione di regole volte a contrastare l'erosione della base imponibile derivante da operazioni di finanziamento infragruppo. L'Action Plan prevede la pubblicazione, entro settembre 2015, di specifiche raccomandazioni in materia ed eventuali modifiche delle Transfer Pricing Guidelines dell'OCSE (di seguito "Guidelines OCSE") entro dicembre 2015;
- 5) **regimi fiscali dannosi**: l'Action Plan sottolinea la necessità di contrastare i cd. "harmful tax regimes", migliorando il grado di trasparenza e lo scambio di informazioni da parte di tali regimi, estendendo tale strategia, entro settembre 2015, anche ai Paesi non OCSE. L'Action Plan prevede la pubblicazione di un report sui regimi fiscali dei Paesi membri OCSE entro settembre 2014 e una revisione dei criteri di identificazione e contrasto ai regimi cd. "harmful" entro la fine del 2015;
- 6) **treaty abuse**: l'Action Plan prevede, entro settembre 2014, l'adozione di modifiche al Modello di convenzione contro le doppie imposizioni e la pubblicazione di specifiche raccomandazioni dirette a prevenire l'utilizzo dei trattati, al solo fine di beneficiare di vantaggi fiscali, da parte di soggetti che non avrebbero diritto ad usufruire delle disposizioni convenzionali (tramite, ad esempio, le conduit companies);
- 7) **stabile organizzazione**: l'obiettivo dell'OCSE è quello di rivisitare, entro settembre 2015, la definizione convenzionale di permanent establishment, con lo scopo di prevenire fenomeni di erosione della base imponibile connessi allo status di stabile organizzazione; i lavori in materia dovrebbero includere anche un'analisi dei metodi di attribuzione dei profitti alla stabile organizzazione;
- 8) **intangibles nel transfer pricing**: gli studi OCSE hanno evidenziato come lo spostamento di beni intangibili nell'ambito di un gruppo multinazionale è una delle modalità maggiormente utilizzate dalle imprese ai fini del cd. profit shifting. L'obiettivo è quello di rivisitare le attuali disposizioni previste dalle Guidelines OCSE in tema di beni immateriali (è attualmente in corso il progetto di revisione del capitolo VI delle Guidelines OCSE) e valutare eventuali conseguenti modifiche al Modello di convenzione contro le doppie imposizioni;
- 9) **"risks and capital" nel transfer pricing**: l'Action Plan suggerisce l'adozione, entro settembre 2015, nell'ambito delle Guidelines OCSE, di specifiche norme relative al trasferimento dei rischi e all'allocazione del capitale nei gruppi multinazionali;

10) **“high risk transactions” nel transfer pricing:** eventuali modifiche delle Guidelines OCSE devono consentire di prevenire il fenomeno dell’erosione della base imponibile mediante la manipolazione dei prezzi di trasferimento e/o tramite la identificazione di specifiche transazioni infragruppo considerate ad “alto rischio”; si rende necessario pertanto:

(i) prevedere in quali circostanze l’Amministrazione finanziaria può procedere alla riqualificazione delle transazioni,

(ii) chiarire le modalità di applicazione dei metodi di transfer pricing (in particolare il cd. “profit split”),

(iii) stabilire specifiche regole con riferimento alle cd. “management fees” e “head office expenses”;

11) **analisi economica del fenomeno BEPS:** l’Action Plan dell’OCSE prevede la pubblicazione, entro settembre 2015, di raccomandazioni aventi ad oggetto analisi economiche che illustrino l’impatto del base erosion e profit shifting e l’efficacia/impatto economico delle misure adottate per contrastarlo. L’attività comporterà la valutazione di una serie di dati/informazioni già esistenti e l’identificazione di nuove information source;

12) **disclosure dei contribuenti:** al fine di sviluppare la cooperazione tra Amministrazioni finanziarie, l’Action Plan prevede l’elaborazione, entro settembre 2015, di raccomandazioni aventi ad oggetto specifiche disclosure rules con riferimento agli schemi di tax planning adottati dai contribuenti; ciò dovrebbe agevolare le Amministrazioni finanziarie nell’attività di identificazione delle principali aree di rischio e pianificazione, in un’ottica di risk assessment, delle strategie di audit;

13) **documentazione di transfer pricing:** entro settembre 2014, l’OCSE prevede la “rivisitazione” delle norme relative alla documentazione sui prezzi di trasferimento delle imprese multinazionali. In particolare, secondo l’OCSE, le nuove disposizioni dovrebbero prevedere l’adozione di un common template mediante il quale le imprese multinazionali comunicano informazioni relative alla propria attività economica, all’allocazione globale dei redditi e alle imposte pagate nei diversi Paesi;

14) **procedure amichevoli:** obiettivo dell’OCSE è di identificare soluzioni alle problematiche che ostacolano l’attivazione delle cd. “procedure amichevoli”; a tal fine, l’Action Plan prevede l’adozione di specifiche modifiche al Modello di convenzione contro le doppie imposizioni, entro settembre 2014;

15) **strumenti multilaterali:** entro settembre 2014, si prevede la pubblicazione di un report avente ad oggetto l’analisi delle principali normative e tax issues relative allo sviluppo di uno strumento multilaterale che consenta alle diverse giurisdizioni l’implementazione delle misure sviluppate nel corso dei lavori OCSE in materia di base erosion e profit shifting e la modifica del network convenzionale bilaterale. Sulla base di tale analisi, le parti interessate svilupperanno, entro dicembre 2015, uno strumento multilaterale che consenta alle stesse di affrontare in maniera innovativa, rapida ed efficace le principali tematiche di fiscalità internazionale.