

Progetto BEPS: i principali interventi da effettuare a livello comunitario

Piergiorgio Valente - Valente Associati GEB Partners

A distanza di due mesi dalla presentazione, da parte dell'OCSE, del pacchetto di misure concernenti le azioni individuate nel Progetto BEPS - Base Erosion and Profit Shifting per il contrasto dell'erosione della base imponibile mediante lo spostamento dei profitti, il Consiglio UE, nelle conclusioni dell'8 dicembre 2015, ha illustrato i principali interventi da effettuare a livello comunitario. Il Consiglio UE ha inoltre invitato la Commissione europea ad avanzare proposte, tenendo in considerazione l'attività effettuata fino ad oggi e nel rispetto dei framework normativi già oggetto di discussione, tra cui la proposta di direttiva in materia di CCCTB.

L'adozione tempestiva di misure dirette a contrastare l'erosione della base imponibile risponde all'esigenza, da un lato, di infondere nei cittadini fiducia nell'equità e nella giustizia dei sistemi fiscali mondiali, dall'altro, di fornire ai Governi uno strumento efficace a garanzia dell'effettività delle rispettive politiche fiscali.

I singoli Paesi, tuttavia, non dovrebbero adottare misure unilaterali di **contrasto** agli schemi di **pianificazione fiscale aggressiva**. Un'azione non coordinata, infatti, potrebbe avere l'effetto di indebolire i principi fiscali internazionali, i quali costituiscono un importante, consolidato framework di riferimento per gli investimenti transnazionali.

Sono questi i principi che emergono dal "**pacchetto di misure**" di **contrasto al BEPS**, adottato dall'OCSE in data 8 ottobre 2015. I medesimi principi sono stati ribaditi dal Consiglio UE, nelle sue conclusioni dell'8 dicembre 2015.

Le conclusioni del Consiglio UE sul BEPS

Il Consiglio UE, nell'accogliere con favore il "pacchetto di misure" adottato dall'OCSE in data 8 ottobre 2015, evidenzia che sono in corso di discussione, a livello comunitario, diversi interventi in connessione con l'azione internazionale di contrasto alla pianificazione fiscale aggressiva.

Tra questi, vi è la proposta di direttiva per l'introduzione della **base imponibile comune consolidata (CCCTB)** e il recast della direttiva cd. interessi e royalties. Non meno rilevante, sul versante della lotta all'erosione della base imponibile, è l'azione del Gruppo Codice di Condotta sulla tassazione delle imprese comunitarie, istituito nel 1998. Lo stesso Codice potrebbe fornire agli Stati membri linee guida fondamentali per l'implementazione delle misure indicate dall'OCSE.

Secondo il Consiglio UE, è necessario intervenire con l'obiettivo di individuare, a livello UE, **soluzioni comuni, condivise e coerenti** con le misure BEPS di recente adottate:

- prestando particolare attenzione alle libertà fondamentali sancite dai Trattati;
- supportando gli Stati membri nell'attività di implementazione delle soluzioni di contrasto alla pianificazione fiscale aggressiva, adottate a livello internazionale o che saranno accolte a livello comunitario.

In considerazione del fatto che le opzioni di attuazione delle misure BEPS proposte dall'OCSE si differenziano l'un l'altra, un approccio comune sul piano comunitario si rende opportuno in ragione dell'esigenza di assicurare il buon funzionamento del mercato comune.

A tal fine, secondo il Consiglio UE, l'**implementazione mediante direttiva** appare lo strumento più adeguato, in quanto in grado di garantire certezza giuridica, proporzionalità e un certo livello di armonizzazione tra gli ordinamenti degli Stati membri. In questo modo, il diritto comunitario cd. derivato dovrebbe essere preferito rispetto al cd. soft-law.

Dal punto di vista pratico-applicativo, il Consiglio UE rileva l'opportunità di tenere conto:

- del rapporto sulla **tassazione dell'economia digitale**, pubblicato dal Gruppo di esperti della Commissione europea nel maggio 2014, nonché delle più recenti conclusioni OCSE sull'**Action 1** del BEPS Action Plan;
- delle conclusioni dell'OCSE in tema di strumenti ibridi (**Action 2**), CFC (**Action 3**), limiti alla deducibilità degli interessi (**Action 4**), norme anti-abuso (**Action 6**), stabile organizzazione (**Action 7**), country-by-country reporting (**Action 13**). Le misure di attuazione, in tali ambiti, non dovrebbero pregiudicare l'applicazione, da parte degli Stati membri, delle norme interne o convenzionali di contrasto all'erosione della base imponibile;
- del fatto che una clausola anti-abuso comune è stata prevista ai fini del recast della direttiva cd. interessi e royalties, mentre analoga clausola è già stata inserita nella direttiva cd. madre-figlia. Questa, peraltro, è in linea con le conclusioni raggiunte dall'OCSE sull'**Action 6** del BEPS Action Plan.

Infine, il Consiglio UE invita la Commissione europea ad avanzare proposte, tenendo in considerazione l'attività effettuata fino ad oggi e nel rispetto dei framework normativi già oggetto di discussione, tra cui la proposta di direttiva in materia di CCCTB.

La Commissione dovrebbe altresì riflettere sull'opportunità di migliorare gli strumenti comunitari che consentono un immediato accesso ai dati e alle statistiche sulla tassazione delle imprese, sulla base delle raccomandazioni OCSE formulate con riferimento all'Action 11 del BEPS Action Plan.

Contrasto dell'erosione della base imponibile: le raccomandazioni OCSE

Le misure adottate dall'OCSE nell'ottobre 2015 devono essere attuate sia a livello dell'ordinamento interno, sia sul piano internazionale convenzionale, in modo coordinato e con la previsione di obblighi di monitoraggio e trasparenza. Esse dovrebbero garantire:

- l'allineamento tra la **localizzazione dei redditi** soggetti ad imposizione e il luogo in cui l'attività economica viene esercitata;
- completezza ed esaustività delle informazioni a disposizione delle Amministrazioni fiscali, ai fini della piena applicazione dei sistemi tributari.

Allo scopo di limitare il più possibile eventuali situazioni di doppia imposizione, le misure adottate prevedono, altresì, il miglioramento degli attuali **meccanismi di risoluzione delle controversie internazionali**.

Quanto alle modalità di attuazione, l'OCSE precisa che mentre alcune misure sono di immediata applicazione - come, ad esempio, le modifiche alle Transfer Pricing Guidelines - altre implicano la rinegoziazione dei trattati esistenti, eventualmente mediante il ricorso a strumenti multilaterali. Altre ancora richiedono emendamenti alla legislazione interna, in particolare con riguardo alla disciplina degli ibridi, CFC, alla deducibilità degli interessi, alla documentazione in materia di transfer pricing (country-by-country reporting), alla disciplina sulla disclosure obbligatoria. Inoltre, va verificata la conformità della normativa interna sui preferential IP regimes con gli standard internazionali in materia di pratiche fiscali dannose.

In tema di **economia digitale**, è opportuno tenere in considerazione le caratteristiche dei nuovi ed emergenti business models del settore ed i principali rischi BEPS che gli stessi comportano, con riferimento sia al comparto delle imposte dirette che a quello delle imposte indirette.

Con riferimento ai cd. **hybrid mismatch arrangements**, specifiche raccomandazioni

ribadiscono l'importanza di apportare modifiche sia nelle legislazioni nazionali sia nel Modello di Convenzione contro le doppie imposizioni dell'OCSE, al fine di contrastare l'uso non appropriato di tali strumenti. L'obiettivo è di escludere la deduzione di un singolo componente negativo di reddito in tutti gli Stati interessati o la deduzione in uno Stato di un costo, in assenza di una corrispondente tassazione del ricavo in un altro Stato.

Sul versante del contrasto alle pratiche fiscali dannose, assume importanza la revisione dei regimi preferenziali individuati dai Paesi membri OCSE e la definizione di una strategia che consenta la partecipazione dei Paesi non membri, oltre ad eventuali modifiche all'attuale framework esistente.

Quanto al cd. fenomeno dell'abuso dei trattati, l'obiettivo, unico e condiviso, è quello di assicurare che gli Stati includano nelle proprie convenzioni contro le doppie imposizioni clausole che prevedano un "livello minimo di protezione" dall'**abuso dei trattati**.

È, infine, importante garantire e rafforzare la **trasparenza** da parte delle imprese multinazionali e consentire alle Amministrazioni finanziarie di entrare in possesso delle informazioni necessarie per contrastare il fenomeno dell'erosione della base imponibile mediante il profit shifting. A tale scopo, sono stati introdotti revised standards da seguire nella predisposizione della **documentazione sui prezzi di trasferimento** (Master File e Local File) ed un template di **country-by-country reporting**. Quest'ultimo, da predisporre annualmente con riferimento ad ogni Stato nel quale l'impresa opera, dovrà contenere una serie di informazioni relative alle diverse società del gruppo quali il fatturato, il profitto ante-imposte, le imposte sul reddito pagate, il personale e gli assets impiegati, così come l'indicazione delle specifiche attività svolte da ogni singola società del gruppo nei diversi Stati.