

NUOVO PACCHETTO DI MISURE- 15 OTTOBRE 2015 ORE 11:42

Erosione della base imponibile e profit shifting: pubblicati 13 rapporti OCSE

Piergiorgio Valente - Valente Associati GEB Partners

A seguito delle numerose consultazioni tenute nel corso degli ultimi anni, l'OCSE ha presentato un "pacchetto di misure" concernenti la stragrande maggioranza delle azioni individuate nel Progetto BEPS - Base Erosion and Profit Shifting, volte a prevenire e contrastare l'erosione della base imponibile mediante lo spostamento dei profitti. Il pacchetto, che include ben 13 rapporti, interviene a distanza di un anno dalla pubblicazione del primo pacchetto del settembre 2014, che contemplava 7 rapporti.

In più occasioni l'OCSE ha sottolineato come sia necessario contrastare, con un'azione unitaria e condivisa tra tutti i Governi nazionali e i principali organismi sovranazionali, i fenomeni della **pianificazione fiscale aggressiva** e dell'**erosione della base imponibile** mediante lo **spostamento dei profitti (BEPS)**.

A tal fine, nel corso del 2013, sono state identificate ben **15 azioni** (contenute nel **BEPS Action Plan**) per la revisione delle attuali norme di fiscalità internazionale, con l'obiettivo di eliminare/attenuare i fenomeni di cd. doppia non-imposizione.

L'erosione della base imponibile rappresenta un rilevante rischio per l'esercizio della potestà impositiva da parte degli Stati e per l'equità dei sistemi fiscali mondiali.

L'intervento dell'OCSE, nel contesto del Progetto BEPS, costituisce la risposta coordinata e condivisa, a livello internazionale, alle strategie di pianificazione fiscale aggressiva poste in essere dalle imprese multinazionali, al fine di "spostare artificialmente" i profitti in giurisdizioni caratterizzate da una fiscalità vantaggiosa.

Il "pacchetto di misure" presentato il 5 ottobre 2015 include e consolida il precedente set di 7 rapporti adottato durante il summit di Brisbane nel settembre 2014. Esso è stato sviluppato e finalizzato dall'OCSE nel corso dell'ultimo biennio e concerne i seguenti ambiti:

- abuso dei trattati e treaty shopping;
- documentazione in materia di transfer pricing, determinazione dei prezzi di trasferimento dei beni immateriali e transazioni ad alto rischio;
- pratiche fiscali dannose, inclusi i regimi nazionali di patent box;
- risoluzione delle controversie internazionali;
- definizione di stabile organizzazione;
- strumenti ibridi e deducibilità delle interest expenses;
- disciplina CFC e obblighi di disclosure delle pratiche fiscali dannose;
- economia digitale;
- strumenti multilaterali.

I risultati conseguiti con il pacchetto di misure del 5 ottobre 2015

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.

È altresì importante evitare che i singoli Paesi adottino 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.

Gli schemi elusivi possono comportare fenomeni di doppia non-imposizione, al cui contrasto mirano gli studi OCSE nel contesto del Progetto BEPS. Allo stesso tempo, è fondamentale combattere le situazioni di doppia imposizione, le quali rappresentano un limite allo sviluppo economico a livello mondiale, in quanto accrescono il costo del capitale e, quindi, degli investimenti.

Il "pacchetto" appena adottato dall'OCSE contiene misure che 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. L'obiettivo è combattere gli schemi di pianificazione aggressiva mediante un **intervento efficace sulle cause del fenomeno** piuttosto che sui suoi sintomi.

L'implementazione delle suindicate misure garantirà un più spiccato allineamento tra la localizzazione dei redditi soggetti ad imposizione e il luogo in cui l'attività economica viene esercitata. Inoltre, sarà assicurata 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 il **miglioramento** degli attuali meccanismi di **risoluzione delle controversie internazionali**, nonché efficaci sistemi di monitoraggio ed attuazione delle misure medesime.

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.

Il "pacchetto di misure" del 5 ottobre 2015 rappresenta il primo, sostanziale intervento di "rinnovamento" degli standard fiscali internazionali nell'arco di un secolo. Tale intervento di "rinnovamento" si è reso necessario, non soltanto in un'ottica BEPS, ma anche al fine di garantire la sostenibilità dell'attuale framework fiscale internazionale per la disciplina delle attività cross-border.

Il pacchetto di misure del settembre 2014

Il primo set di reports e raccomandazioni relativi a sette delle quindici azioni previste dal BEPS Action Plan (Deliverables 2014) è stato pubblicato dall'OCSE il 16 settembre 2014. Le misure suggerite nel contesto di tale ultimo set di documenti sono ora consolidate nel pacchetto di misure del 5 ottobre 2015.

In tema di economia digitale, l'OCSE illustra le principali 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.

Il lavoro in tema di harmful tax practices prevede la review 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 revisioni dell'attuale framework esistente.

È condivisa, tra i diversi Paesi, la necessità di contrastare le suddette pratiche mediante il rafforzamento dei requisiti di “**sostanza economica**” e “**trasparenza**”, prevedendo anche lo scambio di informazioni relativo ai rulings ottenuti dai contribuenti nei diversi Stati.

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.

Quanto alle modifiche alle **Transfer Pricing Guidelines**, rileva l'introduzione di considerazioni in merito a specifiche tematiche, quali i location savings, l'assembled workforce e le sinergie di gruppo, nonché:

(i) una più precisa definizione di beni immateriali nell'ambito del transfer pricing e

(ii) ulteriori linee guida in tema di analisi di comparabilità e selezione del metodo più idoneo con riferimento a transazioni aventi ad oggetto intangibles.

Vi è poi la necessità di 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.

Infine, l'OCSE rileva come l'attuale sistema fiscale internazionale, basato sullo sviluppo di modelli convenzionali bilaterali, frequentemente ha agevolato l'erosione della base imponibile, in quanto alcune disposizioni previste dai trattati bilaterali risultano “superate” e poco idonee a far fronte agli schemi di pianificazione attuati negli ultimi anni dalle imprese multinazionali.

Per tale ragione, risulta utile predisporre strumenti multilaterali diretti all'implementazione delle misure volte a prevenire e contrastare il fenomeno dell'erosione della base imponibile.