



Global Review

Commissione europea, proposta per una base imponibile consolidata

Norme comuni consentirebbero di eliminare una serie di opportunità di pianificazione fiscale così come la maggior parte degli ostacoli di natura tributaria che minano l'efficienza economica del mercato unico

di **Piergiorgio Valente**

Secondo la Commissione europea, le attuali norme che disciplinano la fiscalità nell'UE non sono “al passo” con l'economia moderna. Alcune imprese sfruttano il mancato coordinamento tra le misure nazionali per sfuggire all'imposizione fiscale, con conseguente riduzione delle entrate per gli Stati membri e distorsioni della concorrenza, a danno di quelle che, al contrario, pagano la loro “*giusta quota di imposte*”.

Norme comuni per la determinazione della base imponibile dovrebbero consentire di eliminare una serie di opportunità di pianificazione fiscale, così come la maggior parte degli ostacoli di natura tributaria che minano l'efficienza economica del mercato unico. La nuova proposta di direttiva per la determinazione della base imponibile comunitaria consolidata, presentata dalla Commissione europea il 25 ottobre 2016, rientra quindi nell'ambito degli interventi di contrasto all'elusione fiscale internazionale.

Il consolidato comunitario è stato illustrato, per la prima volta, nel 2001, quando, nella comunicazione n. 582 [1] e nello studio n. 1681 [2], la Commissione europea ha esposto la nuova strategia di eliminazione degli ostacoli fiscali esistenti nel mercato interno.

Nella successiva comunicazione n. 223 del 2007, la Commissione europea ha ribadito l'importanza del consolidato comunitario per il buon funzionamento del mercato interno ed ha fissato i principi fondamentali a cui la futura proposta di direttiva avrebbe dovuto ispirarsi [3]:

- “necessità” dell'adozione del regime, sia per le piccole e medie imprese, per le quali i costi di conformità sono particolarmente rilevanti, sia per le imprese multinazionali;
- consolidamento della base imponibile comune e “necessità” di un meccanismo chiaro ed equo di ripartizione;
- carattere opzionale del regime;
- “quadro amministrativo e giudiziario” per l'applicazione e l'operatività del consolidato comunitario;
- non estensione al “campo delle aliquote”.

Le principali caratteristiche del regime introdotto il 25 ottobre 2016

La proposta del 25 ottobre 2016 segue e sostituisce quella presentata il 16 marzo 2011 - COM(2011)121 - la quale, in considerazione della portata innovativa, aveva sollevato critiche, dubbi ed opinioni divergenti tra gli studiosi della materia, gli Stati membri e le organizzazioni che rappresentano gli interessi del business. Ciò ha impedito che si potesse formare, a livello comunitario, un consenso unanime ai fini della sua rapida approvazione [4].

Con l'obiettivo di superare le citate divergenze, nonché di addivenire ad una rapida approvazione del progetto, con la recente proposta la Commissione europea ha dato attuazione a quanto anticipato nel corso dei lavori preparatori, in merito all'opportunità di procedere secondo due distinte fasi:

in una prima fase, l'accordo tra gli Stati membri dovrebbe essere raggiunto sulla base imponibile comune, allo scopo di far conoscere alle imprese ed agli Stati membri stessi i vantaggi connessi al nuovo regime;

nella seconda fase, dovrebbero essere introdotte norme sul consolidamento della

base imponibile comune.

Per tali ragioni, la Commissione europea ha approvato una proposta di direttiva “*on a Common Corporate Tax Base *(CCTB)*” – COM(2016)685 final – ed una proposta di direttiva “*on a Common Consolidated Corporate Tax Base** (CCCTB)” – COM(2016) 683 final.

Il nuovo regime consente alle imprese comunitarie di disporre, per la prima volta, di un codice tributario unico per il calcolo degli utili imponibili nell’UE.

Esso prevede l’introduzione di una normativa fiscale europea unica, diretta a sostituire i diversi regimi fiscali nazionali vigenti nella definizione della base imponibile delle società con attività transnazionale. Sul piano operativo, il metodo implica il calcolo del reddito d’impresa su base consolidata (sebbene in una fase successiva), in applicazione di regole comuni per tutti gli Stati membri. La base imponibile così calcolata è poi ripartita fra gli Stati interessati, i quali applicano l’aliquota propria.

Scopo del regime in commento è di ridurre significativamente gli oneri amministrativi, i costi di adeguamento e le incertezze giuridiche che le imprese comunitarie si trovano ad affrontare nell’attuale contesto UE, al momento di determinare l’utile imponibile. La base imponibile comune consolidata (CCCTB) consente alle imprese di beneficiare di un sistema cd. a “sportello unico” (“*one-stop-shop*”) per la compilazione delle dichiarazioni fiscali e di consolidare profitti e perdite realizzate all’interno dell’UE.

Gli Stati membri conservano il diritto sovrano di applicare le rispettive aliquote d’imposta sulla quota di base imponibile a ciascuno allocata.

Rispetto alla precedente proposta del 2011, il regime di imposizione delle società riproposto dalla Commissione europea il 25 ottobre 2016 presenta le seguenti caratteristiche:

- è obbligatorio per i grandi gruppi multinazionali e garantisce che le imprese con ricavi complessivi superiori a 750 milioni di EUR annui siano assoggettate a tassazione nel Paese dove realizzano effettivamente i propri profitti, in conformità con i principi espressi dall’OCSE nel contesto del Progetto BEPS;
- colma le lacune ed i gaps normativi che impediscono di contrastare i fenomeni di trasferimento artificioso degli utili nei Paesi a fiscalità più vantaggiosa;
- induce le imprese a finanziare le attività mediante capitale anziché mediante ricorso all’indebitamento;
- sostiene l’attività di ricerca e sviluppo mediante la previsione di incentivi al ricorrere di determinate condizioni.

Il nuovo regime contempla inoltre misure antiabuso dirette a contrastare il trasferimento artificioso degli utili verso Paesi terzi. Del resto, viene prevista l'applicazione obbligatoria da parte delle imprese multinazionali, le quali si presentano maggiormente inclini ad attuare pratiche di elusione fiscale internazionale.

I vantaggi connessi al consolidato comunitario

Diversi sono i vantaggi connessi al nuovo codice tributario, che appariranno particolarmente evidenti, a parere della Commissione europea, una volta implementata la seconda fase, la quale prevede le norme sul consolidamento. Il nuovo regime è in grado di migliorare il mercato unico, in quanto le imprese potranno disporre di un framework normativo comune, avendo quale interlocutore l'Amministrazione fiscale nazionale, alla quale presenteranno un'unica dichiarazione dei redditi relativi all'attività comunitaria [5].

Sono previsti incentivi agli investimenti in ricerca e sviluppo ed a sostegno dei finanziamenti tramite capitale, con conseguente rilancio della crescita economica e dell'occupazione.

Le norme sul consolidamento consentono alle società di compensare i profitti realizzati in uno Stato membro con le perdite subite in un altro. Gli ostacoli fiscali, come la doppia imposizione, dovrebbero essere definitivamente eliminati, a vantaggio di una maggiore certezza giuridica, stabilità, equità e trasparenza del sistema di tassazione delle società.

La base imponibile comune consolidata dovrebbe rappresentare un valido ed efficace strumento di contrasto all'erosione della base imponibile mediante il *profit shifting*. Ciò in quanto contribuisce all'eliminazione di *gaps* e disallineamenti tra sistemi nazionali, i quali sono sfruttati - come più volte rilevato dall'OCSE - dalle imprese multinazionali per porre in essere i cd. schemi di pianificazione fiscale aggressiva. Dovrebbero inoltre trovare soluzione le criticità e le problematiche connesse ai prezzi di trasferimento delle transazioni *intercompany*, e si prevede l'eliminazione dei regimi preferenziali.

Secondo la Commissione europea, la base imponibile comune consolidata sosterrà crescita, occupazione ed investimenti nell'UE. Essa offrirà alle imprese multinazionali norme certe ed affidabili, condizioni eque e consentirà la riduzione dei costi e degli oneri amministrativi, rendendo il mercato comune più attraente per gli investimenti.

Non meno importanti per la crescita economica si presentano gli incentivi alla ricerca ed allo sviluppo. Le imprese, infatti, potranno beneficiare di una significativa deduzione dei costi sostenuti per l'innovazione connessa all'attività di impresa⁶.

La strategia adottata dall'UE, diretta ad introdurre un set di norme comuni e condivise per la determinazione della base imponibile delle imprese comunitarie,

è stata fin da subito accolta con favore. Ciò, in considerazione dei vantaggi che questa comporta in termini di:

- riduzione dei costi di conformità dovuti alla coesistenza di sistemi fiscali diversi;
- determinazione dei prezzi di trasferimento all'interno dell'UE;
- semplificazione delle operazioni di ristrutturazione internazionali;
- eliminazione dei casi di doppia imposizione;
- eliminazione di restrizioni e discriminazioni.

Cenni sui lavori preparatori

La proposta per l'introduzione di norme comuni per la determinazione della base imponibile delle imprese comunitarie è stata rilanciata dalla Commissione europea con il Piano d'Azione per una tassazione societaria più equa ed efficiente [COM(2015)302], del 17 giugno 2015, facente parte dell'ambizioso programma volto a combattere l'evasione e l'elusione fiscale da parte delle società ed a rendere più equo il mercato unico.

Il Piano d'Azione ha altresì individuato le linee lungo le quali la Commissione europea ha ri-disegnato la proposta del 2016:

- obbligatorietà della CCCTB (*mandatory system*);
 - introduzione del nuovo set di regole in due fasi (cd. *two-staged approach*): predisposizione delle norme per la determinazione della base imponibile comune e successiva definizione delle regole per il consolidamento.
- Con la consultazione pubblica sul tema, lanciata in data 8 ottobre 2015 e conclusasi in data 8 gennaio 2016, la Commissione europea ha delineato gli elementi essenziali della nuova proposta, allo scopo di ottenere le informazioni ed i dati necessari per determinare le possibili opzioni idonee a conseguire gli obiettivi della proposta medesima. Tra le questioni sollevate dalla Commissione europea nel contesto della consultazione pubblica figurano, oltre a quelle già delineate nel citato Piano d'Azione, le caratteristiche delle disposizioni che dovrebbero incentivare l'attività di ricerca e sviluppo delle imprese interessate. A tal proposito, si è rilevato che gli ordinamenti di molti Stati membri prevedono incentivi fiscali con riferimento alle spese per ricerca e sviluppo.

[1] Commissione europea, "Verso un mercato interno senza ostacoli fiscali - Strategia per l'introduzione di una base imponibile consolidata per le attività di dimensione UE delle società", 23.10.2001, COM(2001)582. Per approfondimenti, cfr. Valente P., Manuale di Governance fiscale, IPSOA, 2011,

p. 1918 ss..

[2] Commissione europea, “Tassazione delle società nel mercato interno”, 23.10.2001, SEC(2001)1681. Per approfondimenti, cfr. Valente P., Manuale di Governance fiscale, IPSOA, 2011, p. 1918 ss..

[3] Commissione europea, “Attuazione del programma comunitario per l’aumento della crescita e dell’occupazione e il miglioramento della competitività delle imprese europee: Ulteriori progressi compiuti nel 2006 e prossimi passi verso una proposta in materia di base imponibile consolidata comune per le società (CCCTB)”, 2.5.2007, COM(2007)223 definitivo.

[4] Per approfondimenti sulla proposta del 16 marzo 2011 cfr. Valente P., Elusione Fiscale Internazionale, IPSOA, 2014, p. 2258 ss..

[5] Secondo quanto comunicato dalla Commissione europea “il tempo dedicato annualmente ad attività di adeguamento alla normativa dovrebbe diminuire dell'8%, mentre il tempo impiegato per la costituzione di una società controllata si ridurrebbe del 67%, rendendo più agevole per le imprese, incluse le PMI, operare all'estero” (cfr. http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-3471_en.htm).

[6] Dovrebbero agevolare la crescita economica anche le misure a favore del finanziamento azionario, rappresentate dalla deduzione per l’emissione di azioni. Come previsto dalla Commissione europea, “un tasso fisso, composto da un tasso di interesse privo di rischio e da un premio di rischio, delle nuove emissioni azionarie sarà fiscalmente deducibile ogni anno. Nelle attuali condizioni di mercato, il tasso sarebbe del 2,7%. Ciò incoraggerà le imprese a cercare fonti di finanziamento più stabili e a reperire fondi sui mercati dei capitali, in linea con gli obiettivi comunitari dei mercati dei capitali” (cfr. http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-3471_en.htm).

PIERGIORGIO VALENTE

Copyright © 2015, Press Srl. Tutti i diritti riservati.