

## ANALISI

# Armonizzazione, meta costante

DI RAFFAELE RIZZARDI

**L'**Unione europea non abbandona gli sforzi per l'armonizzazione fiscale tra i 25 Paesi aderenti, e in particolare porta avanti con decisione gli studi per una base imponibile comune delle imposte sui redditi di impresa e per evitare la doppia tassazione conseguente alle rettifiche da transfer price. Queste conferme sono state puntualizzate nei giorni scorsi nell'intervento di Rolf Diemer al Comitato tecnico della Confédération Fiscale Européenne, tenutosi ad Amsterdam.

Diemer ha anche annunciato di essere stato nominato responsabile dell'imposta sul valore aggiunto nella direzione della Commissione europea, che si occupa di questo tributo, mentre sino a ora si era occupato prevalentemente del tema dell'imposizione diretta, e in particolare del reddito di impresa.

La base imponibile comune in questo settore è un requisito indispensabile per la comparazione degli oneri fiscali tra i vari Paesi europei, tra i quali si sta sviluppando una concorrenza sulle aliquote, specie in quelli che confinano con i nuovi entrati dell'Est. Ma senza una base imponibile comune, qualsiasi sforzo si rivelerebbe del tutto inutile: basti pensare al caso italiano in cui la base imponibile delle imposte sui redditi comprende l'onere di due imposte sui costi, l'Ici e l'Irap per la parte relativa al costo del lavoro, agli oneri finanziari

e alle perdite sui crediti.

Sempre nell'ambito dell'armonizzazione del reddito di impresa — materia non direttamente considerata dal Trattato europeo, ma che la Corte di Giustizia ritiene condizione per la libertà di stabilimento delle persone, dei capitali e delle attività economiche — prosegue il progetto della Home state taxation, cioè di calcolare la base imponibile delle controllate estere con la legislazione fiscale del Paese di domicilio della casa madre. Questa ipotesi viene al momento prevista unicamente per le medie imprese, mentre per quelle di maggior dimensione il criterio dovrebbe essere quello della base imponibile comune, nell'ambito di una tassazione consolidata.

E al riguardo il tema di maggior interesse è quello di evitare la doppia tassazione negli accertamenti da transfer price: se l'amministrazione finanziaria di uno Stato, per esempio, non riconosce un costo o una quota di costo addebitato da una consociata estera, si verifica una doppia tassazione economica, in quanto il costo non riconosciuto in un Paese rimane acquisito anche come ricavo nell'altro. Una possibile soluzione del problema è presente nel modello Ocse di convenzione contro le doppie imposizioni (articolo 25, «procedura amichevole», richiamata anche all'articolo 110, comma 7 del nostro Tuir), come pure nel-

la convenzione arbitrale europea (numero 436 del 1990), ma questi strumenti hanno mostrato i loro limiti, nella complessità e nei tempi delle procedure.

La Commissione europea vuole proporre, da un lato l'incremento dei ruling, ivi compreso un ruling unilaterale, come quello previsto nel nostro Paese, ma, soprattutto, intende mettere la regola che nessun accertamento da transfer price tra Paesi dell'Unione europea possa essere eseguito prima che l'amministrazione che intende contestare un costo — ritenuto troppo alto — o un ricavo — ritenuto troppo basso — abbia consultato il fisco dell'altro Paese. La parte prevalente degli scambi intergruppo avviene oggi all'interno dell'Unione europea, ove i livelli di tassazione sono compara-

bili o comunque sono passati al vaglio del "codice di condotta", e pertanto le liti da transfer price sono in realtà delle liti tra amministrazioni fiscali, per stabilire a quale debba essere attribuita una quota del complessivo utile di impresa, mentre sono vissute dagli organi del Fisco come atti di evasione, con la repressione sia di tipo amministrativo che penale.

L'armonizzazione fiscale è una condizione per un vero sviluppo europeo. La strada è ancora lunga, e l'importante è sapere che la Commissione europea non intende certo fermarsi.

## Rischi di doppio prelievo sulle rettifiche da «transfer price»