

CFE Forum 2013

Pianificazione fiscale ed erosione della base imponibile

È necessario implementare un sistema fiscale che elimini le distorsioni esistenti nei diversi ordinamenti nazionali senza creare limiti allo sviluppo delle attività cross-border. Il dato è emerso nel corso del Panel 1 del CFE Forum 2013 "Tax Planning: what is (un)acceptable", tenutosi a Bruxelles il 21 marzo 2013 e moderato dal Prof. Piergiorgio Valente, Chairman del Comitato Fiscale della CFE.

di Caterina Alagna, Federico Vincenti - Valente Associati GEB Partners

Le imprese multinazionali si trovano, da un lato, a gestire la variabile fiscale al fine di risultare compliant con le legislazioni nazionali dei diversi Paesi nei quali operano; dall'altro, pianificano le attività con l'obiettivo di ottimizzare il carico fiscale globale, attirando però l'attenzione delle Amministrazioni finanziarie, preoccupate dalla possibilità di perdere la propria potestà impositiva sui redditi da transazioni transfrontaliere.

Come emerso nel corso del Panel 1 del CFE Forum 2013 "Tax Planning: what is (un)acceptable" - tenutosi a Bruxelles il 21 marzo 2013 e moderato dal Prof. Piergiorgio Valente, Chairman del Comitato Fiscale della CFE - è necessario implementare un sistema fiscale che elimini le distorsioni esistenti nei diversi ordinamenti nazionali senza creare limiti allo sviluppo delle attività cross-border.

Aggressive tax planning: aree di intervento

La COM(2012)351 della Commissione europea (cfr. ["Commissione UE: interventi concreti per la lotta a frode ed evasione fiscale"](#), il Quotidiano IPSOA del 28 giugno 2012) definisce l'evasione fiscale facendo riferimento, in generale, a quei "sistemi illeciti per i quali l'assoggettamento all'imposta è occultato o ignorato, ossia il contribuente paga meno di quanto sia tenuto a fare per legge occultando redditi o informazioni alle amministrazioni fiscali".

L'aggressive tax planning, invece, include "il ricorso ad operazioni o strutture artificiali e lo sfruttamento delle disarmonie esistenti tra i sistemi tributari con l'effetto di minare le norme fiscali degli Stati membri ed esacerbare la perdita di entrate fiscali".

Come emerso nel corso del Panel 1 del CFE Forum 2013 "Tax Planning: what is (un)acceptable", l'attenzione dei legislatori e degli organismi sovranazionali dovrebbe concentrarsi sull'implementazione di un sistema fiscale equo e trasparente che consenta di raggiungere l'obiettivo della crescita del business: le norme internazionali dovrebbero consentire di superare le distorsioni esistenti nei diversi ordinamenti nazionali ed eliminare, o quantomeno limitare, la cd. unfair competition tra gli Stati.

Secondo quanto affermato nel corso del CFE Forum 2013, le Amministrazioni finanziarie dei diversi Paesi dovrebbero tentare di contrastare (e sanzionare) quelle forme di pianificazione che si sostanziano in aggressive tax evasion e sono caratterizzate da operazioni prive di "sostanza economica".

Inoltre, si è ribadita la necessità di rafforzare, da un lato, la cooperazione tra le Amministrazioni finanziarie ed i contribuenti, dall'altro, la cooperazione tra gli Stati.

Infine, è emersa la necessità di rivisitare alcuni principi contenuti nelle convenzioni contro le doppie imposizioni. A tal fine, è opportuno rammentare che sono in fase di pubblica consultazione i seguenti Discussion Draft dell'OCSE:

- in tema di stabile organizzazione, "OECD Model Tax Convention: Revised Proposals Concerning the Interpretation and Application of Article 5 (Permanent Establishment)", pubblicato il 19 ottobre 2012;
- con riferimento a dividendi, interessi e royalties, "OECD Model Tax Convention: Revised Proposals Concerning the Meaning of «Beneficial Owner» in Articles 10, 11 and 12", pubblicato il 19 ottobre 2012;
- in materia di prezzi di trasferimento, "Discussion Draft Revision of the Special Considerations for Intangibles in Chapter VI of the OECD Transfer Pricing Guidelines and Related Provisions".

Le azioni di contrasto alla pianificazione fiscale aggressiva

La pianificazione fiscale è stata sempre ritenuta, in linea di principio, una pratica legittima. Con il passare del tempo, tuttavia, le strutture di pianificazione fiscale sono diventate sempre più sofisticate, fino a caratterizzarsi quali "strutture di pianificazione fiscale aggressiva".

Una **caratteristica fondamentale** delle pratiche in questione è la riduzione dell'ammontare dell'imposta dovuta mediante operazioni legittime formalmente ma che sono, tuttavia, in contrasto con lo scopo della norma.

Gli schemi di pianificazione fiscale aggressiva possono determinare effetti distorsivi nella determinazione del reddito imponibile delle società appartenenti ad un gruppo multinazionale. Il perseguimento esclusivo, da parte dei contribuenti-imprese multinazionali, di vantaggi fiscali suscita la preoccupazione delle Amministrazioni fiscali che si vedono sottrarre materia imponibile, per effetto dell'implementazione di strutture di tax planning.

Nel corso del Panel 1 del CFE Forum 2013 sono stati analizzati i principali studi, relativi alla pianificazione fiscale aggressiva, effettuati a livello sovranazionale dalla Commissione europea:

- "Comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio su modalità concrete di rafforzamento della lotta alla frode fiscale e all'evasione fiscale, anche in relazione ai Paesi terzi" [COM(2012)351];

- l'Action Plan del 6 dicembre 2012 per rafforzare la lotta contro la frode e l'evasione fiscale, il quale contiene la Raccomandazione C(2012) 8805, in tema di good governance fiscale, e la Raccomandazione C(2012) 8806, in materia di aggressive tax planning,

dall'OCSE:

- il Rapporto "Tackling Aggressive Tax Planning Through Improved Transparency and Disclosure", pubblicato dall'OCSE nel mese di febbraio 2011;

- il Rapporto "Corporate Loss Utilisation through Aggressive Tax Planning", pubblicato dall'OCSE nel mese di agosto 2011;

- il Rapporto "Hybrid Mismatch Arrangements: Tax Policy and Compliance Issues" del 5 marzo 2012;

- il Rapporto "Addressing Base Erosion and Profit Shifting" del 12 febbraio 2013;

- il Rapporto "Aggressive Tax Planning based on After-Tax Hedging" del 13 marzo 2013.

L'erosione della base imponibile mediante lo spostamento dei profitti

Il tema della **tassazione delle imprese multinazionali** è di stringente attualità. Gli studi OCSE - in particolare, il Rapporto "Addressing Base Erosion and Profit Shifting" (Rapporto BEPS) - hanno indicato le modalità attraverso cui le imprese multinazionali sfruttano le distorsioni esistenti nei vari ordinamenti nazionali al fine di ottimizzare il carico fiscale globale, riducendo l'imposizione sul reddito.

Il Rapporto BEPS ha identificato le principali aree di rischio sulle quali si ritiene necessario intervenire:

- hybrid mismatch arrangements e arbitraggi;

- applicazione delle disposizioni convenzionali ai redditi derivanti da operazioni aventi ad oggetto servizi e/o i cd. "digital goods";

- trattamento fiscale dei finanziamenti e delle altre transazioni finanziarie poste in essere tra parti correlate;

- la materia dei prezzi di trasferimento (con particolare riferimento alla disciplina dei beni immateriali);

- l'esistenza dei cd. "harmful regimes";

- l'efficacia delle misure anti-abuso.

I lavori del CFE Forum 2013 si sono incentrati sul **concetto di potestà impositiva**, trattato dal Rapporto BEPS, e in particolare su come il diritto di uno Stato di assoggettare a tassazione ("right to tax") un soggetto passivo d'imposta possa comportare un **rischio di doppia imposizione**.

La potestà impositiva di uno Stato dipende da specifici fattori di collegamento del reddito con una determinata giurisdizione. Generalmente, i sistemi fiscali dei singoli Stati prevedono l'applicazione del:

- principio della "tassazione su base mondiale" ("worldwide principle") nei confronti dei soggetti residenti, fondato sul criterio della residenza del soggetto percettore dei redditi ovunque prodotti;

- principio della "tassazione su base territoriale" o "principio della fonte" ("principle of source"), nei confronti dei soggetti non residenti, basato sul criterio della localizzazione dei redditi.

Il rischio di doppia imposizione trae origine dal **contemporaneo e legittimo esercizio, da parte di due Stati diversi, della propria potestà impositiva sul medesimo elemento di reddito transnazionale**.

In alcuni casi, tuttavia, la diversa qualificazione (e pertanto, il diverso trattamento fiscale) della medesima tipologia di reddito potrebbe generare il rischio di doppia non-imposizione.

Il Rapporto BEPS suggerisce l'adozione di un "comprehensive" piano di azione (da adottare entro giugno 2013) al fine di contrastare i fenomeni di profit shifting che comportano un'erosione della base imponibile.

In particolare, il suddetto piano dovrebbe identificare:

- azioni di contrasto all'erosione della base imponibile mediante lo spostamento dei profitti;
- deadlines per l'implementazione delle suddette azioni;
- le risorse necessarie e le metodologie di implementazione dei suindicati interventi.

Nel corso del CFE Forum 2013 è emerso come un primo passo per il contrasto a tali fenomeni possa essere rappresentato dall'adozione di principi comuni e dalla "rivisitazione" di quelli esistenti al fine di renderli coerenti con l'attuale contesto economico.

Sullo stesso argomento:

- C.Alagna, F.Vincenti, "[Pianificazione fiscale: criticità e opportunità](#)", il Quotidiano IPSOA del 2 aprile 2013.

Copyright © - Riproduzione riservata