

Digital Economy: il Public Discussion Draft dell'OCSE

di Piergiorgio Valente - Valente Associati GEB Partners

Ai fini dell'implementazione della Action 1 dell'Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, presentato dall'OCSE nel luglio del 2013, l'OCSE ha pubblicato il "Public Discussion Draft - BEPS Action 1: Address the Tax Challenges of the Digital Economy". Stakeholders ed organizzazioni interessate sono invitati a presentare osservazioni entro e non oltre il 7 aprile 2014.

In data 19 luglio 2013, l'OCSE ha pubblicato, su raccomandazione del G20 e coerentemente con quanto suggerito dal Rapporto "Addressing Base Erosion and Profit Shifting" del 12 febbraio 2013, l'Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, che individua **15 azioni** volte **al contrasto dei fenomeni di erosione della base imponibile** mediante profit shifting. L'Action Plan auspica una realizzazione degli interventi indicati entro un periodo temporale di 18-24 mesi dalla pubblicazione del documento medesimo.

Le summenzionate Actions si inseriscono nel contesto dell'**OECD/G20 BEPS Project**, il quale coinvolge i Paesi membri dell'OCSE e del G20 e si fonda principalmente sugli studi effettuati dal Comitato per gli Affari fiscali dell'OCSE, oltre che sulla realizzazione di un costante processo di "**public consultation**", che coinvolge associazioni rappresentative del mondo imprenditoriale e professionale, organizzazioni non governative, think tanks e mondo accademico.

Con specifico riferimento alle problematiche derivanti dalla crescente digitalizzazione dell'economia, l'**Action 1 - Address the Tax Challenges of the Digital Economy** sottolinea l'esigenza di introdurre norme tributarie sul commercio elettronico riguardanti tanto le imposte dirette quanto quelle indirette.

Secondo l'OCSE, si dovrebbero affrontare le questioni connesse alla presenza "digitale" di un'impresa nell'economia di un altro Paese, senza che in questo vi sia imposizione a causa dell'assenza di collegamento territoriale ai sensi delle vigenti norme internazionali. Inoltre, occorrerebbe garantire, per i nuovi modelli di business, la riscossione dell'IVA sulla fornitura transfrontaliera di beni e servizi digitali. Altro punto di fondamentale importanza è la realizzazione di un sistema coerente di imposizione internazionale dei redditi di impresa. L'Action Plan prevede la pubblicazione, entro settembre 2014, di un report avente ad oggetto le suddette tematiche.

Il contenuto del Discussion Draft sulla digital economy

Il Public Discussion Draft - BEPS Action 1: Address the Tax Challenges of the Digital Economy, pubblicato dall'OCSE in data 24 marzo 2014, fornisce un'approfondita overview dei più rilevanti sviluppi che, negli ultimi anni, hanno interessato le **tecnologie della comunicazione e dell'informazione**, determinando una crescente "digitalizzazione" del contesto economico in cui le imprese multinazionali si trovano a operare.

Il documento si sofferma altresì sulla descrizione dei **nuovi modelli di business** emersi in conseguenza di tali evoluzioni, con particolare riferimento all'e-commerce, il quale rende possibile la realizzazione, in maniera estremamente efficiente e rapida rispetto al passato, di transazioni rientranti nei modelli "business-to-business", "business-to-consumer" e "consumer-to-consumer".

Il Discussion Draft fa specifico riferimento alle cd. "**key features**" dell'economia digitale, le quali possono assumere particolare rilevanza dal punto di vista fiscale. Tali caratteristiche includono:

- la **mobilità**, che riguarda sia i beni immateriali (cd. "intangibles") trasferiti nell'ambito dell'economia digitale, sia gli "users", in grado di acquistare online beni e servizi dai luoghi più diversi, sia, infine, le funzioni delle imprese stesse, le quali possono essere facilmente coordinate e trasferite "a distanza";

- l'uso **"massivo" di dati** (cd. "reliance on data"), che possono essere facilmente ottenuti grazie alle nuove tecnologie e utilizzati ai fini del miglioramento di prodotti o servizi;
- la presenza di cd. **"multi-sided business models"**, basati su un mercato all'interno del quale gruppi distinti di individui interagiscono attraverso un intermediario o una piattaforma, e le decisioni di ogni gruppo o individuo influenzano quelle dell'altro gruppo;
- la tendenza a creare **monopoli** o **oligopoli**, causata dalla combinazione tra costi incrementali contenuti ed "effetti di rete", che determina, in alcune aree specifiche dell'economia digitale, la possibilità per le imprese di raggiungere una posizione dominante in breve tempo;
- la **volatilità**, causata dalla rapidità dei processi di innovazione, che può determinare una perdita di quote di mercato in tempi brevi da parte di imprese che risultavano controllare una parte sostanziale del mercato medesimo.

Il Discussion Draft individua, con riguardo sia alle imposte dirette che a quelle indirette, le **strategie di pianificazione fiscale** che possono determinare fenomeni di erosione della base imponibile mediante profit shifting.

Imposte dirette

Nello specifico, con riguardo alla tassazione diretta, assumono particolare rilevanza le strategie elaborate dalle imprese multinazionali al fine di:

- eliminare o ridurre l'imposizione nel Paese di commercializzazione, evitando di instaurare una cd. "taxable presence";
- ridurre o eliminare la ritenuta alla fonte;
- contenere il carico fiscale in un cd. "intermediate country" mediante l'applicazione di regimi preferenziali o di hybrid mismatch arrangements;
- ridurre il carico fiscale nel Paese di residenza della parent company.

Imposte indirette

Con riguardo invece alle imposte indirette, il Discussion Draft sottolinea che, in determinate condizioni, potrebbero insorgere opportunità di tax planning e conseguenti "BEPS concerns" connessi alle cd. "remote digital supplies" a imprese esenti da IVA, nonché a "remote digital supplies" da imprese rientranti nella categoria di "multiple location entity" e coinvolte in attività esenti da tassazione indiretta.

Il documento individua una serie di azioni volte a contrastare i fenomeni di erosione della base imponibile connesse all'economia digitale, tra cui rilevano:

- l'individuazione di modalità dirette a stabilire la **tassazione** del cd. **"stateless income"**, tramite il contrasto ai fenomeni di treaty abuse e la neutralizzazione degli effetti degli hybrid mismatch arrangements;
- l'elaborazione di disposizioni volte a limitare i fenomeni di erosione della base imponibile derivanti dalle politiche di **transfer pricing**, con particolare riferimento ai prezzi di trasferimento dei beni immateriali;
- la definizione puntuale del concetto di **stabile organizzazione** con riferimento all'economia digitale, la quale è stata oggetto, negli ultimi anni, di un vivace dibattito a livello OCSE, e in particolare nell'ambito dei lavori del Business Profits Technical Advisory Group.

I soggetti interessati sono invitati a presentare **commenti e osservazioni** relativi al Discussion Draft entro e non oltre la data del **7 aprile 2014**. Il public consultation meeting volto a discutere e finalizzare il documento è programmato per il 23 aprile 2014.

Le altre recenti iniziative dell'OCSE nell'ambito del "Progetto BEPS"

Con riferimento all'implementazione delle ulteriori aree d'azione individuate dall'Action Plan, rileva sottolineare la pubblicazione, in data 14 marzo 2014, del Discussion Draft relativo all'**Action 6** dell'Action Plan medesimo, concernente i fenomeni di cd. **"treaty abuse"**.

Tale documento evidenzia la necessità di includere, nel preambolo delle convenzioni bilaterali, un chiaro riferimento all'intento degli Stati contraenti di prevenire e contrastare i fenomeni di elusione fiscale e, in particolare,

di evitare di creare opportunità di treaty shopping. Esso raccomanda altresì l'inclusione, nelle convenzioni, di una specifica "anti-abuse rule based on the limitation-on-benefits provisions", finalizzata a contrastare un ampio numero di fenomeni di cd. treaty shopping attraverso la definizione puntuale dei requisiti necessari a rientrare nella categoria di "qualified persons", sulla base di criteri quali l'effettiva connessione del reddito di fonte estera all'attività svolta nello Stato di residenza.

In data 19 marzo 2014, sono stati invece resi pubblici due Discussion Drafts ("Neutralise the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements – Recommendations for Domestic Laws" e "Neutralise the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements – Treaty Aspects of the Work on Action 2 of the BEPS Action Plan") contenenti indicazioni relative all'**Action 2** dell'Action Plan, riguardante le iniziative volte a contrastare gli effetti degli **hybrid mismatch arrangements**. I due documenti riportano, rispettivamente, raccomandazioni su possibili modifiche alle normative nazionali e proposte di revisione del Modello di Convenzione OCSE.

Copyright © - Riproduzione riservata