

SCUOLA DI FORMAZIONE IPSOA - 6° FORUM ANNUALE BILANCIO

13 febbraio 2015 ore 06:00

# Redazione del bilancio d'esercizio, nuove responsabilità e obblighi

di **Caterina Alagna - Valente Associati GEB Partners**

Nel corso del VI Forum Bilancio, dedicato al bilancio delle società e ai nuovi OIC, si è rilevato un interessante dibattito sui principali orientamenti nazionali e internazionali concernenti la redazione del bilancio d'esercizio, nonché sui principi e le responsabilità in tema di redazione dello stesso, connessi ai nuovi orientamenti sull'abuso del diritto e l'aggressive tax planning. Il Forum Bilancio 2015 ha poi offerto l'opportunità di approfondire le relazioni che intercorrono tra gli interventi a livello internazionale in tema di erosione della base imponibile e gli sviluppi normativi nazionali sull'abuso del diritto.

L'evoluzione della normativa tributaria nazionale, unitamente agli sviluppi in materia di fiscalità registratisi di recente in seno a istituzioni e organizzazioni internazionali quali l'OCSE e l'Unione Europea, ha prodotto significativi effetti con riguardo alla **tax governance d'impresa** e alla **redazione del bilancio di esercizio**, attività rispetto alle quali sono emerse nuove responsabilità e nuovi obblighi.

Il complesso sistema di norme e principi che regolano la redazione del bilancio è stato oggetto di diverse modifiche nel corso degli ultimi anni, anche a causa dell'emergere della necessità di disciplinare le problematiche connesse alla mobilità dei capitali.

Tra le novità di maggiore rilievo, si individuano quelle concernenti la tassazione dei beni immateriali (cd. **intangibles**), la determinazione dei **prezzi di trasferimento**, la **stabile organizzazione occulta**, nonché le iniziative sviluppate dall'OCSE al fine di contrastare il fenomeno dell'**erosione della base imponibile** mediante il **profit shifting** e l'**aggressive tax planning**. A livello nazionale, invece, rilevante è l'impatto dei nuovi principi in tema di abuso del diritto, oggetto di esame e considerazione da parte del Legislatore italiano in sede di esercizio della Delega fiscale.

In particolare, la II Tavola Rotonda del Forum Bilancio 2015, coordinata dal Prof. **Piergiorgio Valente**, ha offerto ai partecipanti una panoramica completa delle principali novità normative nazionali e internazionali in ambito tributario, ed ha rappresentato un'occasione di riflessione sulle conseguenze di tali sviluppi in termini di redazione del bilancio di esercizio.

## Abuso del diritto, aggressive tax planning e redazione del bilancio

L'erosione della base imponibile mediante lo spostamento dei profitti (cd. "BEPS") rappresenta un rilevante rischio per l'esercizio della potestà impositiva da parte degli Stati e per l'equità dei sistemi fiscali mondiali. L'azione dell'OCSE in materia costituisce una risposta coordinata e condivisa a livello internazionale alle strategie di aggressive tax planning poste in essere dalle imprese multinazionali, al fine di "spostare artificialmente" i profitti in giurisdizioni caratterizzate da una fiscalità vantaggiosa.

L'assenza di una effettiva sostanza economica dell'operazione effettuata, così come il conseguimento di un vantaggio fiscale indebito - quale effetto dell'operazione medesima - rappresentano fattori essenziali per la configurazione del comportamento abusivo/elusivo, sia a livello internazionale che per il Legislatore della delega fiscale.

Rilevante, per il Legislatore italiano come per l'OCSE, è il rispetto del cd. "**spirito della legge**", che assume importanza ai fini dell'individuazione di eventuali vantaggi fiscali non dovuti.

Come rilevato nel corso della II Tavola Rotonda del Forum Bilancio 2015, l'evoluzione della normativa tributaria nazionale finalizzata al contrasto dei fenomeni abusivi/elusivi e gli sviluppi registratisi negli ultimi anni a livello OCSE e comunitario sono destinati a produrre conseguenze sulla tax governance d'impresa e sulla redazione del bilancio di esercizio, in ragione delle nuove responsabilità e dei nuovi obblighi configurabili.

Particolare attenzione è stata riservata all'impatto che le azioni OCSE di contrasto al BEPS possono avere sulla redazione del bilancio, nonché alle implicazioni dell'evoluzione dei concetti di "abuso del diritto" e di "elusione fiscale".

## BEPS: l'impatto degli studi OCSE sulle misure antiabuso nazionali

Il Forum Bilancio 2015 e, in particolare, la sua II Tavola Rotonda, hanno offerto l'opportunità di approfondire le relazioni che intercorrono tra gli interventi a livello internazionale in tema di **erosione della base imponibile** e gli sviluppi normativi nazionali sull'**abuso del diritto**.

Gli studi effettuati dall'OCSE e i dati disponibili consentono di cogliere l'estensione del suindicato fenomeno, realizzato dalle imprese multinazionali mediante lo spostamento dei profitti in giurisdizioni caratterizzate da una fiscalità di vantaggio.

I citati studi evidenziano come le imprese multinazionali tendano ad adottare strutture di pianificazione fiscale divenute nel corso degli ultimi anni particolarmente aggressive con l'obiettivo di ridurre il carico fiscale complessivo di gruppo, mediante operazioni formalmente legittime da un punto di vista formale, ma in contrasto con lo scopo della norma.

Alcune aree della fiscalità internazionale in particolare sono caratterizzate da un elevato grado di rischio, inteso come maggiori opportunità in termini di base erosion e profit shifting.

Nel documento "Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting", pubblicato il 19 luglio 2013 a completamento di quanto contenuto nel precedente Rapporto del febbraio 2013, l'OCSE individua le principali azioni che i Governi nazionali devono intraprendere al fine di contrastare il fenomeno dell'erosione della base imponibile.

Nel dare attuazione agli interventi proposti è opportuno, a parere dell'OCSE, che gli Stati della comunità internazionale tengano conto dei principi per un'efficace lotta all'evasione e alla frode fiscale e per un'effettiva cooperazione amministrativa in materia tributaria.

Innanzitutto, va considerato che i **profitti** devono essere **sottoposti a tassazione nel Paese** in cui hanno luogo le **attività economiche che li generano**. Inoltre, è necessario individuare, nell'ambito dei rispettivi ordinamenti, i gaps in grado di essere sfruttati dalle imprese multinazionali per trasferire i profitti in giurisdizioni a tassazione più favorevole (cd. "profit shifting"), erodendo la base imponibile e conseguendo un vantaggio fiscale non dovuto. Infine, risulta fondamentale intraprendere tutte le azioni necessarie a supportare lo sviluppo di un sistema per lo scambio automatico di informazioni, sia a livello multilaterale che bilaterale.

L'assenza di una effettiva sostanza economica dell'operazione effettuata, così come il conseguimento di un vantaggio fiscale indebito - quale effetto dell'operazione medesima - rappresentano i fattori costitutivi essenziali per la configurazione del comportamento abusivo/elusivo anche secondo lo schema di decreto legislativo approvato in via preliminare dal Consiglio dei Ministri italiano in data 24 dicembre 2014 ed ancora in corso di discussione.

Rilevante, per il Legislatore italiano come per l'OCSE, è il rispetto dello "spirito della legge". Nel definire le operazioni prive di sostanza, vi è infatti un chiaro riferimento a quei "benefici, anche differiti, in contrasto con le finalità delle norme o con i principi generali".

### Sul VI Forum Bilancio:

- C. Alagna, "Il bilancio delle società italiane i temi in discussione al Forum Bilancio"
- "Oggi il VI Forum Bilancio Fausto Così anticipa i temi in discussione"
- "Nuovo IFRS 9, Boella semplificazioni e benefici per le imprese"
- "Balice tassonomia XBRL al via"
- G. Vasapolli, A. Vasapolli, "OIC 9 svalutazione delle immobilizzazioni per le piccole e medie imprese"
- G. Vasapolli, A. Vasapolli, "OIC 9, il processo di svalutazione delle immobilizzazioni per le grandi imprese"

