

BEPS – La concorrenza fiscale continua

dossierpolitica

21 dicembre 2015 Numero 15

Politica fiscale La crisi finanziaria ed economica ha mostrato le lacune delle politiche fiscali di numerosi paesi e stimolato così la ricerca di entrate supplementari. Il progetto BEPS dell'OCSE, che intende lottare contro l'erosione della base di calcolo e il trasferimento degli utili (*Base Erosion and Profit Shifting*), traduce la volontà di armonizzare la concorrenza fiscale attraverso le organizzazioni internazionali.

Se potrà offrire tassi d'imposizione dell'utile attrattivi, la Svizzera sarà in grado di beneficiare di condizioni di concorrenza fiscale eque. Pochi paesi possono rivaleggiare con essa dal punto di vista della politica finanziaria e delle condizioni quadro. I grandi paesi con fiscalità elevata rischiano però di utilizzare il progetto BEPS – troppo poco vincolante – come uno strumento di pressione per neutralizzare la concorrenza fiscale internazionale. La pressione sulle piazze fiscalmente resterà dunque forte.

La posizione di economiessuisse

- ▶ Nell'ambito dell'adozione del Piano d'azione BEPS, la Svizzera dovrebbe limitarsi alle misure vincolanti.
- ▶ Per quanto concerne lo sviluppo dello scambio d'informazioni, il nostro paese dovrebbe invocare i suoi principi costituzionali e ottenere un prolungamento dei termini di applicazione.
- ▶ Di fronte al temuto potenziale di conflitto, l'economia chiede in particolare il rafforzamento dei meccanismi di regolamento delle controversie e l'introduzione di clausole d'arbitraggio.
- ▶ Per contrastare la pressione esercitata dai paesi potenti a forte fiscalità, il mezzo migliore è quello di mantenere un contesto altamente competitivo e di essere il meno possibile oggetto di critiche – ciò che la Svizzera vuole fare con la prevista Riforma dell'imposizione delle imprese III.

Riassunto

La globalizzazione dell'economia non è un fenomeno recente. Per contro, la dinamica dell'integrazione delle economie nazionali si accelera a vista d'occhio, andando di pari passo con una circolazione più libera del capitale e della manodopera, la soppressione dei dazi doganali e ostacoli al commercio nonché, grazie ai progressi dell'informatica, una comunicazione quasi perfetta al di là delle frontiere. Per riuscire in questo contesto, sempre più imprese seguono la via internazionale, ad esempio trasferendo la loro produzione verso piazze vantaggiose come i paesi emergenti.

► In un'economia globalizzata, le attività centrali dei gruppi diventano più importanti. La concorrenza fiscale si rafforza attorno a queste attività altamente mobili.

Le attività principali dei gruppi come il settore ricerca e sviluppo (nuovi prodotti), la gestione dei diritti della proprietà intellettuale (brevetti, marchi, licenze), il finanziamento dei gruppi o la gestione dei rischi sono, sempre più spesso, spostati verso luoghi più adeguati. In un'economia globalizzata, esse hanno un impatto crescente sul valore aggiunto e diventano ancora più mobili grazie alle tecnologie dell'informazione. La lotta tra le piazze economiche si rafforza e aumenta la pressione sui paesi che devono offrire condizioni attrattive. La politica fiscale è tra queste. Numerosi Stati hanno così messo in atto dei regimi preferenziali per essere maggiormente competitivi nel settore delle attività mobili.

► Gli sforzi internazionali di coordinamento per limitare la concorrenza fiscale vanno nella direzione contraria.

Il problema è che la concorrenza fiscale si scontra con critiche crescenti. La crisi finanziaria ed economica ha mostrato le lacune nella politica fiscale di numerosi paesi e stimolato così la ricerca di entrate supplementari per lo Stato. I regimi preferenziali sono ancora meno accettati in tempi d'austerità e gli sforzi per limitare la concorrenza fiscale attraverso le organizzazioni internazionali si intensificano.

Il G20, il gruppo dei principali paesi industrializzati ed emergenti, ha dato mandato all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) di riformare la legislazione fiscale internazionale. Le misure derivanti dal progetto BEPS contro l'erosione della base di calcolo e il trasferimento degli utili (*Base Erosion and Profit Shifting*) sono state presentate il 5 ottobre 2015. Il 16 novembre, gli Stati del G20 hanno accolto questo Piano d'azione in quindici punti e si sono impegnati a metterlo in pratica. L'Unione europea ha già deciso alcune di queste misure e sono stati intrapresi anche degli sforzi per introdurre una base d'imposizione unitaria a livello europeo (*Common Consolidated Corporate Tax Base*, CCCTB).

Pratiche fiscali dannose

Di fronte alla concorrenza fiscale, i piccoli paesi hanno un vantaggio sui grandi: paragonati alla piccola dimensione dei mercati interni, essi dispongono di un'enorme riserva di attività mobili enorme. Per i piccoli Stati, è così particolarmente interessante attirare dei gruppi internazionali mediante regimi preferenziali, mentre gli Stati più grandi cercano piuttosto di limitare la concorrenza fiscale con un'armonizzazione internazionale.

► Sotto l'influsso dei grandi paesi a fiscalità elevata, l'OCSE critica i regimi preferenziali come «nefasti per la concorrenza».

Nell'ambito dell'OCSE, i regimi preferenziali si sono trovati rapidamente in una posizione sfavorevole e sono stati accusati di essere «nefasti per la concorrenza». Nel 1998, l'OCSE ha creato il Forum sulle pratiche fiscali dannose (*Forum on harmful tax practices*, FHTP), un ambito nel quale gli Stati membri si confrontano gli uni con gli altri per quanto concerne il rispetto delle regole di una concorrenza fiscale «equa»¹. I lavori in questione sono proseguiti sotto l'Azione 5 del progetto BEPS.

Nel rapporto finale, la Svizzera è menzionata con quattro regimi fiscali potenzialmente dannosi per la concorrenza:

- società holding (livello cantonale)
- società di domicilio (livello cantonale)
- società mista (livello cantonale)
- società principale (livello federale)

Dal momento che il Consiglio federale propone di abrogare questi regimi preferenziali nell'ambito della Riforma dell'imposizione delle imprese III, il rapporto BEPS non indica «dannosi» i regimi svizzeri, ma «in fase di soppressione».

Dialogo fiscale tra la Svizzera e l'Unione europea

Già in un codice di condotta (*Code of Conduct for business taxation*) del 1997, i paesi europei si sono impegnati a rinunciare alle pratiche dannose nel settore della fiscalità delle imprese. Da allora, vari regimi fiscali sono stati soppressi in Europa e sono emersi nuovi modelli come le licenze o patent box. La Svizzera non si è adattata a questa tendenza ed ha continuato a prevedere statuti fiscali speciali per le società holding o di gestione (art. 28, cpv. 2-4 LAID). I redditi che queste società realizzano all'estero sono tassati a livello cantonale con un'aliquota ridotta. Il codice di condotta dell'UE qualifica il trattamento fiscale preferenziale dei redditi da fonte estera di pratica dannosa («ring fencing»).

Dal momento che la Svizzera non è membro dell'UE, questo codice non ha nessuna validità per essa. La Commissione europea ha tuttavia criticato i regimi fiscali cantonali come privilegi concessi selettivamente ad alcune imprese («aiuti dello Stato»), in violazione all'accordo di libero scambio tra la Svizzera e l'UE. Il Consiglio federale ha sempre respinto questa interpretazione, argomentando che l'accordo di libero scambio regge lo scambio di merci e non il trattamento fiscale delle imprese, ma ha lasciato la porta aperta al dialogo. Nel dicembre 2012, l'UE minacciava di mettere la Svizzera su una «lista nera» dei paesi terzi dai regimi fiscali ritenuti dannosi e di denunciare le convenzioni di doppia imposizione. Il progetto della RI Imprese III ha attenuato le controversie fiscali. Il 14 ottobre 2014, la Svizzera e i 28 Stati membri dell'UE hanno sottoscritto una dichiarazione comune. In quest'ultima, il Consiglio federale conferma la propria volontà di abrogare nell'ambito della RI Imprese III i regimi preferenziali incriminati e di basare le nuove misure fiscali sulle norme internazionali dell'OCSE.

¹ OCSE (2004). Progetto dell'OCSE sulle pratiche fiscali dannose. Rapporto di tappa www.oecd.org/fr/ctp/dommageables/30901107.pdf

Pianificazione fiscale aggressiva

Il Forum sulle pratiche fiscali dannose dell'OCSE e il codice di condotta sulla fiscalità delle imprese dell'UE vogliono incitare i paesi a cambiare le legislazioni fiscali dannose alla concorrenza. Il progetto BEPS tende inoltre ad una maggiore uniformità delle regole della concorrenza fiscale mondiale (*level playing field*).

► La pianificazione fiscale detta aggressiva concerne le strutture legali generalmente annunciate alle autorità fiscali e accettate da queste ultime (*rulings*). Altrimenti i rischi fiscali sarebbero troppo grandi per le imprese.

Il problema si concentra spesso sulla cosiddetta pianificazione fiscale aggressiva dei gruppi internazionali. Le critiche concernono lo sfruttamento delle nicchie fiscali e regole speciali da parte delle multinazionali, che riducono così fortemente i loro oneri fiscali, o ottengono addirittura la non-imposizione totale di alcuni redditi. I casi di Amazon, Apple, Fiat, Google, McDonalds o Starbucks, sono stati ampiamente dibattuti nella stampa.

Per contrastare la concorrenza mondiale, le imprese devono limitare il più possibile i loro costi, imposte incluse. La pianificazione fiscale è dunque legittima, anche per evitare le doppie imposizioni internazionali. I paesi non dispongono tutti di una rete estesa di convenzioni fiscali a tale scopo.

I rimproveri di pianificazione fiscale «aggressiva» non tengono spesso conto della conformità delle strutture rispetto alle leggi fiscali in vigore². Per coprirsi e determinare l'impatto fiscale di alcune strutture, le imprese chiedono al fisco di stabilire dei *rulings* fiscali preliminari, o *advance tax rulings*. Per questo, devono rivelare le loro attività. Nel caso «Lux Leaks», la pubblicazione di *rulings* provenienti dall'amministrazione fiscale del Lussemburgo ha innescato un esame della Commissione europea. Quest'ultimo non interessava le imprese, ma le autorità fiscali, sospettate di aver violato il divieto degli aiuti statali emettendo delle decisioni di tassazione illecite.

Il sistema americano d'imposizione delle imprese

Di tutti i paesi industrializzati, sono gli Stati Uniti che hanno il tasso d'imposizione sull'utile più elevato: il 39%. Inoltre, il sistema americano tassa i redditi realizzati in tutto il mondo dall'insieme delle società affiliate, benché queste siano già assoggettate nel loro paese di residenza. Siccome la competitività a livello internazionale dei gruppi americani ne soffre, è stata introdotta una regola speciale. Il metodo delle caselle da crociare (*check the box*) permette ai gruppi di domandare che i redditi generati all'estero siano tassati una sola volta al rimpatrio negli Stati Uniti. Questa regola speciale non riduce l'onere fiscale delle imprese negli Stati Uniti, ma permette ai gruppi di agire per quanto concerne l'importo della loro imposizione fiscale.

I «tax inversion», spesso criticati, si basano su questa stessa regola speciale. Per evitare la pesante fiscalità americana, i gruppi americani tesaurizzano all'estero i redditi generati sul posto invece che rimpatriarli. Questi fondi non possono essere investiti negli Stati Uniti. Per non essere assoggettati al diritto fiscale americano, un gruppo americano deve diventare una filiale di una nuova società madre all'estero (inversione). I redditi realizzati all'estero possono allora essere investiti negli Stati Uniti senza esservi tassati.

² Altrimenti, si parla di sottrazione d'imposta o di frode fiscale e non di pianificazione fiscale. Già sanzionati oggi dalle leggi in vigore, queste infrazioni non sono trattate nell'attuale discussione.

Il Piano d'azione concernente l'erosione della base d'imposizione e il trasferimento di utili (BEPS)

La situazione tesa in materia di gestione budgetaria spinge numerosi paesi a cercare nuove fonti di reddito, un obiettivo che secondo essi passa sempre più spesso dalla soppressione della concorrenza fiscale. Considerato come delle misure unilaterali possano incidere sia sulla competitività del paese che le applica, sia sulle relazioni commerciali internazionali, ci si rivolge piuttosto verso l'armonizzazione delle regole a livello mondiale. L'OCSE propone così una riforma fondamentale della legislazione fiscale internazionale. Il Piano d'azione BEPS, che conta quindici misure contro l'erosione della base d'imposizione e il trasferimento di utili (*Base Erosion and Profit Shifting*) è stato presentato nel mese di settembre 2014 e nell'ottobre 2015 (cf. figura1).

Figura 1

► Le misure del progetto BEPS possono essere ripartite su tre pilastri: la coerenza, per operare ad un coordinamento internazionale delle fiscalità nazionali; la sostanza affinché le regole d'imposizione si applichino laddove si trovano le attività economiche; la trasparenza per migliorare la disponibilità delle informazioni grazie al BEPS.

Piano d'azione BEPS

Riassunto delle quindici misure

Coerenza	Sostanza	Trasparenza
Misure :	Misure :	Misure :
Neutralizzare gli effetti degli strumenti ibridi 2	Impedire l'utilizzo abusivo delle convenzioni fiscali 6	Raccogliere/analizzare dati sul BEPS e le misure prese per porvi rimedio 11
Rafforzare le regole relative alle società estere controllate 3	Impedire le misure per evitare lo statuto di stabilimento di impresa 7	Introdurre regole di dichiarazione obbligatorie 12
Limitare le deduzioni d'interessi 4	Beni immateriali* 8	Riesaminare la documentazione 13
Lottare contro le pratiche fiscali dannose 5	Rischi e capitale* 9	Aumentare l'efficienza dei meccanismi di regolamento delle controversie 14
	Altre transazioni ad alto rischio* 10	
	Affrontare le sfide fiscali poste dall'economia digitale 1	
	Elaborare uno strumento multilaterale 15	

* Fare in modo che i prezzi di trasferimento calcolati siano conformi alla creazione di valore

■ Calendario previsto: 2014

■ Calendario previsto: 2015

Fonte: Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali SFI (2015)

► I nuovi modelli d'affari basati su Internet pongono delle sfide per l'applicazione delle regole fiscali internazionali. Dal momento che tutta l'economia funziona in modo sempre più digitale, non vi saranno regole specifiche in materia.

Azione 1: Affrontare le sfide fiscali poste dall'economia digitale

I nuovi modelli d'affari basati sulle tecnologie dell'informazione (e-commerce, app store, pubblicità online, servizi cloud, servizi di pagamento online) creano delle sfide per l'attuale codice internazionale tributario. Nel progetto BEPS, queste sfide sono state classificate sotto la voce «economia digitale». L'OCSE conclude che l'economia detta digitale non può essere separata dal resto dell'economia, dal momento che il sistema nel suo insieme funziona in modo sempre più digitale. Non si prevede dunque di introdurre regole speciali per l'economia digitale.

Azione 2: Neutralizzare gli effetti delle strutture ibride

Questo tema molto tecnico ha solo una pertinenza minima per la Svizzera. Con la diversa qualificazione degli strumenti finanziari, come i fondi propri in un paese o i capitali esteri in un altro, può capitare che alcuni redditi non siano tassati in nessun paese. Il trattamento delle deduzioni fiscali mediante regole e meccanismi che concernono i redditi generati in altri paesi deve permettere di evitare questa perdita di entrate fiscali. Il capitale ibrido richiesto dal regolatore (ad esempio nell'ambito della regolamentazione Too-big-to-fail svizzera per il settore finanziario) non sarà toccato.

► Con le misure facoltative poste sotto il titolo della coerenza (azioni 2, 3 e 4), i paesi a fiscalità elevata hanno la possibilità di limitare la concorrenza fiscale.

Azione 3: Rafforzare le regole relative alla tassazione addizionale (regole CFC)

Queste regole permettono ad uno Stato di tassare le filiali estere (non residenti) di gruppi nazionali (residenti) quando questi ultimi sono poco tassati o non tassati del tutto all'estero. In quanto paese dalla fiscalità attrattiva, la Svizzera non ha bisogno di una simile regolamentazione, ma potrebbe essere toccata indirettamente se dei paesi a forte fiscalità dovessero tassare anche le filiali presenti in Svizzera. Nell'ambito dell'OCSE non è stato raggiunto un consenso sulla corretta configurazione nell'ambito dell'OCSE. I paesi a forte fiscalità dispongono così di un margine considerevole per pianificare questo strumento a proprio favore.

Azione 4: Limitare le deduzioni di interessi

Un indebitamento eccessivo dei gruppi in paesi a fiscalità elevata riduce l'onere fiscale attraverso le deduzioni di interessi. L'ottimizzazione fiscale può essere contenuta limitando le deduzioni di interessi interne ai gruppi. Ciò comporta però un rischio di doppia imposizione se delle spese effettive per interessi non fossero più deducibili e diventassero allora imponibili presso l'entità di pagamento o l'entità di destinazione. La Svizzera non prevede di limitare le deduzioni di interessi.

Azione 5: Lottare contro le pratiche fiscali dannose

I regimi preferenziali devono essere ammessi solo se un'impresa possiede una sostanza economica sufficiente nel paese interessato. Questo concerne in particolare la patent box, che segue lo schema dell'approccio detto «nexus» e secondo il quale i redditi derivanti da brevetti possono beneficiare di un'imposizione privilegiata solo in proporzione con i propri lavori di ricerca e sviluppo. Per una migliore trasparenza, le informazioni su ogni ruling fiscale preliminare concernente dei regimi preferenziali potranno inoltre essere scambiati a livello internazionale.

Azione 6: Impedire l'utilizzo abusivo delle convenzioni fiscali

Non tutti i paesi dispongono di una rete ben sviluppata di convenzioni di doppia imposizione. Per approfittare delle convenzioni tra paesi terzi, può succedere che delle imprese passino da questi Stati per effettuare le loro transazioni. Delle clausole anti-abuso vincolanti nelle convenzioni fiscali dovranno porre rimedio a questa situazione abusiva, o «treaty shopping».

Azione 7: Impedire le misure per evitare lo statuto di stabilimento d'impresa

Attraverso dei «commissionari», un'impresa può vendere dei beni all'estero senza essere assoggettata all'imposta. Pertanto, le attività che sfociano regolarmente in contratti con clienti saranno ritenute come un tipo di stabilimento stabile e l'impresa sarà assoggettata nel paese interessato. L'imposizione richiesta degli stabilimenti comporta un investimento delle imprese e delle autorità fiscali. Bisognerà così regolare delle questioni complesse per quanto concerne l'attribuzione degli utili. L'OCSE prosegue i suoi lavori in questo settore.

Azioni 8, 9 e 10: Fissare i prezzi di trasferimento per i beni immateriali, i rischi e il capitale nonché altre transazioni ad alto rischio

Per compensare i prezzi di trasferimento, le imprese associate possono scambiarsi dei beni materiali e immateriali. Il principio detto della piena concorrenza vuole che i prezzi di trasferimento siano fissati come se le imprese fossero di terzi senza particolari legami. Questo principio raggiunge i suoi limiti in presenza di beni difficili da valutare (in generale dei beni immateriali come dei brevetti). Le regole vengono adattate in modo da tener conto non solo degli elementi definiti contrattualmente, bensì anche delle relazioni economiche. Questi adeguamenti lasciano dei margini d'interpretazione che aumentano considerevolmente l'incertezza per le imprese.

► Le norme internazionali per gli accordi fiscali o prezzi di trasferimento (azioni 6, 7 e 8-10) devono garantire un'imposizione laddove si effettuano le attività economiche (sostanza). I conflitti concernenti la sostanza «reale» aumenteranno sicuramente.

Azione 11: Analisi empirica del BEPS e contromisure

L'OCSE osserva che l'analisi del trasferimento di utili è solo parzialmente possibile poiché i dati sono solo parziali. Una raccolta più vasta di dati permetterebbe di tener meglio conto della portata del problema e di valutare l'efficienza delle misure adottate. Nonostante dati incompleti, l'OCSE valuta la mancanza di guadagno dell'imposta sull'utile provocata dall'evasione fiscale tra il 4% e il 10%, ciò che rappresenta all'incirca tra 100 e 240 miliardi di dollari statunitensi. Nel suo calcolo, l'organizzazione non distingue il trasferimento di utili artificiali dal trasferimento di attività economiche reali verso piazze attrattive.

Azione 12: Obbligare i contribuenti a divulgare alcune strategie

Dei gruppi attivi a livello internazionale devono comunicare alle autorità competenti la loro pianificazione fiscale. Oltre allo scambio di rulings e alla dichiarazione Country-by-Country (cf. azione successiva), le autorità ricevono informazioni complementari che permettono loro di valutare i rischi di evasione fiscale.

Azione 13: Fornire della documentazione dei prezzi di trasferimento e una dichiarazione Country-by-Country-reporting o CbCR

I gruppi internazionali devono mettere a disposizione delle autorità fiscali informazioni dettagliate sulle loro attività mondiali e locali nonché i prezzi di trasferimento interni («master-file» e «local-file»). Inoltre, i grandi gruppi (le cui entrate superano i 750 milioni di euro) devono fornire una ripartizione mondiale delle attività economiche nei vari paesi. Le informazioni saranno vincolanti e devono essere scambiate spontaneamente fra le autorità fiscali dei paesi interessati. La Svizzera si limiterà alle informazioni minime richieste per il CbCR.

► Il miglioramento dei dati a disposizione, la divulgazione e lo scambio di informazioni (azioni 11, 12 e 13) devono permettere alle autorità fiscali di agire efficacemente contro l'evasione fiscale. Per questo, bisogna comunque essere in grado di trattare una valanga di dati.

Azione 14: Prevedere l'accesso ai meccanismi di regolamento delle controversie

Se due Stati ritengono di avere diritto alla stessa base imponibile, esiste il rischio di doppia imposizione. Per evitarlo, l'OCSE propone di estendere i meccanismi di regolamento delle controversie. L'idea è di migliorare l'accesso attualmente limitato a queste procedure e alla loro applicazione lacunosa.

Azione 15: Elaborare uno strumento multilaterale

Adattare gli oltre 300 accordi fiscali mediante nuovi negoziati bilaterali sarebbe lungo e complesso. Un nuovo strumento multilaterale viene sviluppato per aumentare l'efficienza di questa procedura. Gli Stati interessati possono adottarlo e riprendere le misure BEPS nei loro accordi. Secondo l'OCSE, è possibile sul piano giuridico introdurre un simile strumento e quest'ultimo dovrebbe essere disponibile entro la fine del 2016.

Applicazione delle misure

Il 5 ottobre 2015, l'OCSE ha presentato le misure del progetto BEPS. Il progetto non è al momento concluso. Le misure devono essere messe in atto nelle leggi fiscali nazionali dei vari Stati. Tuttavia, le decisioni dell'OCSE sono per la maggior parte non vincolanti (cf. riquadro seguente). Esiste dunque il rischio che le misure del progetto BEPS siano messe in atto in maniera molto diversa a livello mondiale. Le incertezze per le imprese, come pure i rischi di un aumento delle doppie imposizioni sono grandi. L'OCSE ha annunciato un Monitoring dell'applicazione negli Stati, ma non ha ancora fornito indicazioni precise sulle sue modalità.

Carattere vincolante delle misure BEPS

L'OCSE funziona secondo il principio del consenso; ogni Stato membro dispone per principio di un diritto di veto. Trovare un accordo su misure vincolanti è particolarmente difficile. È la ragione per la quale una parte importante delle misure del progetto BEPS non è obbligatoria, ma costituisce delle raccomandazioni. Per quanto concerne il carattere vincolante o meno, si possono suddividere le misure in tre categorie.

Gli «**standard minimi**» sono vincolanti. Gli Stati partner si sono impegnati a metterli in atto. Si tratta di:

- Azione 5: Nuove regole contro le pratiche fiscali dannose e sostituzione spontanea di rulings con regole fiscali speciali
- Azione 6: Una disposizione tendente ad impedire un utilizzo abusivo delle convenzioni di doppia imposizione
- Azione 13: La ripartizione delle attività economiche per paese (dichiarazione Country-by-Country)
- Azione 14: Un accesso garantito ai meccanismi di regolamento delle controversie relativi alle convenzioni di doppia imposizione

Gli «**standard internazionali**» armonizzano le pratiche in una certa misura ma non sono vincolanti. La decisione di riprenderli è di competenza degli Stati. Nel caso delle convenzioni fiscali, questo dipende anche dai negoziati bilaterali.

- Azione 7: Adattare la definizione degli stabilimenti nel modello di convenzione fiscale dell'OCSE
- Azioni 8, 9 e 10: Attualizzare le regole relative ai prezzi di trasferimento

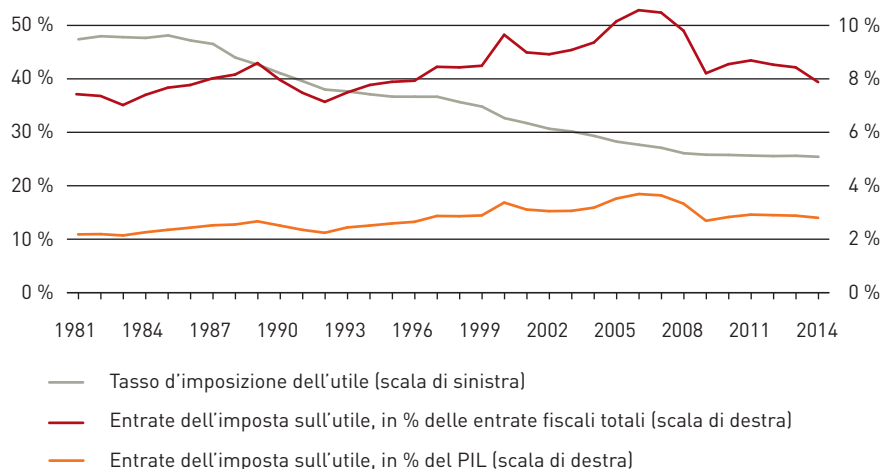
Le altre misure entrano nella categoria dei «**Common approaches**» e delle «**Best practices**» e costituiscono delle raccomandazioni non vincolanti. Gli Stati che intendono mettere in atto queste misure dispongono in generale di diversi approcci e possono scegliere quello che ritengono più opportuno in funzione dell'obiettivo mirato e della loro situazione.

Figura 2

► Le imposte sulle imprese sembrano essere fortemente influenzate dall'evoluzione congiunturale. Questo spiega il crollo delle loro entrate nel 2008, dopo il loro boom tra il 2003 e il 2007. Non si costatano problemi dal lato delle entrate. Al contrario, le entrate aumentano a lungo termine sia rispetto al prodotto interno lordo (PIL), sia rispetto all'insieme delle entrate fiscali e questo nonostante la diminuzione dei tassi d'imposizione dell'utile.

Evoluzione della fiscalità delle imprese in media con gli Stati dell'OCSE

Tassi d'imposizione statuari e entrate legate all'imposta sull'utile



Fonte: OCSE, Revenue Statistics (2015)

Conseguenze per la Svizzera

► La Svizzera potrebbe beneficiare di una concorrenza fiscale equa basata su tassi d'imposizione degli utili attrattivi. Nessun altro paese o quasi è così ben preparato a questa evoluzione economica e finanziaria.

► Il progetto BEPS può diventare uno strumento dei grandi paesi a fiscalità elevata contro la concorrenza fiscale internazionale.

► La valanga di nuove e complicate regolamentazioni aumenterà considerevolmente gli oneri amministrativi delle imprese e delle autorità fiscali.

La Svizzera dispone di alcuni atout in materia di piazza economica e finanziaria. Essa non ha nulla da temere dalla concorrenza fiscale equa e basata su tassi d'imposizione attrattivi. La situazione diventerebbe per contro sfavorevole se il progetto BEPS permettesse ai grandi paesi dalla fiscalità elevata di soppiantare i piccoli Stati e di sopprimere per così dire la concorrenza fiscale.

Per ora, l'applicazione delle misure è musica del futuro. È dunque difficile valutare le conseguenze per la Svizzera. Questo progetto comporta certamente dei pericoli e dei rischi³.

Potere e interessi invece di «level playing field»

Come abbiamo constatato, numerose misure del progetto BEPS sono poco vincolanti. Gli standard minimi obbligatori si limitano ai seguenti elementi: lo scambio di rulings fiscali, le dichiarazioni per paesi dei gruppi internazionali, le modalità della patent box, una disposizione per impedire un utilizzo abusivo delle convenzioni di doppia imposizione e l'accesso delle imprese al meccanismo di regolamento delle controversie relative alle convenzioni di doppia imposizione.

In mancanza di consensi, altri punti d'azione, che non saranno degli standard minimi, assumeranno la forma di raccomandazioni non vincolanti. L'OCSE lascia agli Stati un grande margine di manovra nell'applicazione, ciò che comporta dei pericoli. Soprattutto i grandi Stati potrebbero definire delle misure rigide invocando le raccomandazioni dell'OCSE (ad esempio per le regole relative all'imposizione delle società straniere controllate) e così esercitare una pressione internazionale per limitare la concorrenza fiscale.

Aumento degli oneri amministrativi per le imprese e le autorità

Le misure del progetto BEPS aumenteranno nettamente gli oneri delle imprese per quanto attiene al reporting e alla messa in conformità. Da una parte, si introdurrà un gran numero di nuove regolamentazioni, dall'altra parte, queste regolamentazioni non saranno probabilmente messe in atto ovunque in maniera uniforme.

L'Azione 7 (Impedire le misure tendenti ad evitare artificialmente lo statuto di stabilimento d'impresa) farà aumentare fortemente il numero delle imprese tassate a livello mondiale, ciò che aggraverà l'onere amministrativo per le società e le autorità fiscali. Tuttavia, il substrato fiscale non aumenterà, sarà al massimo ripartito in maniera diversa. E anche questo è incerto, poiché i lavori dell'OCSE sulla ripartizione degli utili tra gli stabilimenti sono ancora in corso. Nel contempo, la documentazione dettagliata sui prezzi di trasferimento e la dichiarazione vincolante per paesi nell'ambito dell'Azione 13 aumenteranno nettamente gli oneri amministrativi dei gruppi internazionali.

Anche le autorità fiscali avranno più lavoro con l'adozione di nuove regole complicate e la sorveglianza della loro applicazione. La valutazione dei dati supplementari (scambio automatico di rulings, documentazione sui prezzi di trasferimento e dichiarazione per paesi) implica anche degli oneri supplementari considerevoli.

³ Cf. l'articolo «OCDE/BEPS: les technocrates s'en donnent à cœur joie» <http://www.economiesuisse.ch/fr/article/ocdebeps-les-technocrates-s-e2%80%99en-donnent-%C3%A0-c%5%93ur-joie>

► L'armonizzazione formale dei sistemi fiscali rende il diritto fiscale internazionale poco flessibile. Un'armonizzazione materiale dei tassi d'imposizione porrebbe fine alla concorrenza fiscale.

► Le controversie tra paesi sull'attribuzione dei diritti d'imposizione nuocciono alle relazioni economiche internazionali.

Armonizzazione formale e parzialmente materiale

Uno dei successi dell'OCSE nel corso degli ultimi decenni è stato quello di elaborare un insieme di regole vincolanti che creano certezza, evitano le doppie imposizioni e riducono i costi di transazione. Un passo indietro non è auspicabile. Il progetto BEPS va molto più lontano. I sistemi nazionali che non sono più in linea con questa evoluzione, ma che in alcuni casi sono più giudiziosi, ne patiranno. Il diritto fiscale internazionale non ne uscirà più indenne, poiché diventerà ancora più pesante e avrà delle difficoltà a seguire l'evoluzione così rapida delle pratiche.

L'OCSE contesta il fatto che l'armonizzazione prevista sia materiale, vale a dire che concerne anche i tassi d'imposizione. Ma alcune disposizioni tendenti a combattere gli abusi concernono proprio i tassi. Così, attraverso l'imposizione delle società estere controllate (Azione 3), uno Stato può imporre il suo tasso d'imposizione alle filiali imponibili con sede all'estero. L'Austria ha inoltre introdotto una disposizione, secondo la quale una deduzione fiscale di interessi è ammessa solo se il prodotto degli interessi è tassato in ragione di almeno il 10% nella società beneficiaria. Simili pratiche potrebbero giustificarsi nell'ambito del progetto BEPS e dunque generalizzarsi.

Aumento delle doppie imposizioni e nuova nazionalizzazione

Nella misura in cui il progetto BEPS rompe consapevolmente con il sistema attuale, vi saranno delle incertezze laddove le pratiche attuali non sono forse perfette ma note. Alcuni Stati si contenderanno maggiormente la ripartizione degli utili delle imprese e così la questione decisiva del luogo in cui le imposte devono essere pagate. Questo porterà a doppie imposizioni e nuocerà agli scambi economici internazionali. In questo modo, il progetto BEPS rischia di mancare il compito principale dell'OCSE: la promozione del commercio e degli investimenti internazionali.

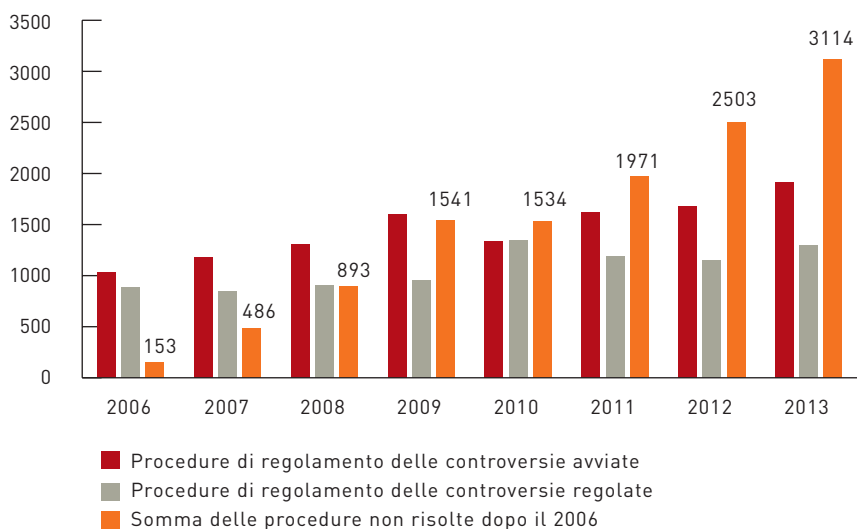
Gli ambienti economici temono un potenziale di conflitto elevato e chiedono lo sviluppo dei meccanismi di regolamento delle controversie. La relativa azione 14 è vincolante e garantisce alle imprese l'accesso a simili meccanismi. Bisogna considerarla come un successo. A questo proposito, la Svizzera è già esemplare nella misura in cui essa prevede dei meccanismi di regolamento delle controversie nelle sue convenzioni di doppia imposizione. Nell'ambito del progetto BEPS, essa va perfino un po' più lontano, al pari di altri paesi, e prevede l'accesso delle imprese alle procedure arbitrali. La prospettiva di una procedura arbitrale vincolante spinge gli Stati a cercare una soluzione. Ciò è importante considerato il numero crescente di procedure di regolamento delle controversie che non sono ancora sfociate in una soluzione (cf. figura 3).

Figura 3

► Ogni anno, in materia di doppia imposizione, il numero delle nuove procedure di regolamento delle controversie supera quello delle procedure risolte. Il numero dei casi irrisolti continua a crescere. Dal 2006, si contano oltre 3000 casi irrisolti.

Procedure di regolamento delle controversie legate alla doppia imposizione

Numero delle procedure avviate e pendenti negli Stati membri dell'OCSE



Fonte: OCSE, presentazione Final Reports (2015)

L'OCSE ritiene che l'evasione fiscale in materia di utili causi una mancanza di guadagni situata tra il 4% e il 10%, ossia tra 100 e 240 miliardi di dollari circa. Queste cifre possono suscitare false speranze. Ci si può chiedere se il progetto BEPS generi le attese entrate supplementari. Fintanto che la concorrenza fiscale internazionale continuerà, i paesi con fiscalità elevata faranno parte dei perdenti. E la pressione nell'ottica della competitività fiscale non si allenterà in un prossimo futuro. In queste condizioni, le misure del progetto BEPS possono al contrario favorire il trasferimento di sostanza economica reale (impieghi, investimenti) verso piazze attrattive. Pertanto, la pressione politica sui paesi che reggono le regole del gioco si manterrà. Per resistere alla concorrenza internazionale, bisogna dunque proporre condizioni quadro concorrenziali e, contemporaneamente, ridurre la vulnerabilità, ciò che la Svizzera cerca di fare mediante la Riforma dell'imposizione delle imprese III (cf. di seguito).

BEPS e riforma dell'imposizione delle imprese III

Oggi la Svizzera ha un sistema d'imposizione speciale per le società senza attività commerciale il cui scopo è soprattutto quello di detenere delle partecipazioni (holding), e per quelle che gestiscono attività di gestione e un'attività commerciale di importanza minore in Svizzera (società miste)⁴. Ne beneficiano società appartenenti a gruppi esteri, ma anche numerose società svizzere attive a livello internazionale. Queste regole speciali non sono più accettate a livello internazionale. Il sistema fiscale svizzero deve dunque svilupparsi nel rispetto degli standard internazionali. La Riforma dell'imposizione delle imprese III (RI Imprese III) è dunque chiaramente influenzata dal progetto BEPS.

Far evolvere e sviluppare il sistema fiscale

L'Azione 5 del progetto BEPS elenca le condizioni d'applicazione delle regole fiscali speciali. La sostanza economica costituisce una condizione determinante. Si possono così applicare delle regole speciali se queste sono associate ad attività imprenditoriali importanti. Questo concerne soprattutto la patent

⁴ I tre statuti fiscali speciali cantonali per le società holding, di domicilio e miste sono regolate in maniera uniforme per tutti i cantoni all'art. 28 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette (LAID).

box, che si basa sull'approccio detto «nexus» dell'OCSE, secondo il quale un'imposizione ridotta è autorizzata solo per i redditi di brevetti dipendenti da attività di ricerca condotte dall'impresa stessa. Anche i diritti della proprietà intellettuale ammessi per la patent box sono definiti. A questo proposito, i criteri dell'OCSE comprendono i) i brevetti in senso ampio compresi i diritti di protezione dal funzionamento equivalente, ii) dei software protetti dai diritti d'autore nonché iii) dei certificati equivalenti a dei brevetti dal punto di vista della sostanza, allestiti da istanze pubbliche per piccole e medie imprese. Le esigenze internazionali delimitano uno spazio di libertà da utilizzare in maniera ottimale per la patent box svizzera.

Oltre all'introduzione di una patent box che si basa sul risultato della ricerca-sviluppo (R-S), la RI Imprese III prevede così la possibilità per i cantoni di promuovere fiscalmente la ricerca. Siccome questo strumento presuppone una sostanza economica, esso è accettato nell'ambito del progetto BEPS.

Diminuzione del tasso d'imposizione

Guardando gli sviluppi attuali, sembrerebbe che le regole fiscali speciali perderanno importanza in futuro. Tassi d'imposizione dell'utile competitivi moderati costituiscono una strategia efficace a lungo termine. Dal momento che la situazione varia fortemente da un cantone all'altro, l'imposta federale diretta non sarà ridotta nell'ambito della RI Imprese III. La decisione relativa alla giusta diminuzione dell'imposizione dell'utile spetterà ai cantoni. Diversi di essi hanno già annunciato la diminuzione dei loro tassi. È il caso di Ginevra 13 %⁵, Vaud 13,8%⁶, Friburgo 13,7%⁷, Zugo 12 %⁸, Sciaffusa 12-12,5 %⁹ e Berna 16,4-18%¹⁰. Altri cantoni applicano già un'imposta sull'utile competitiva nel confronto internazionale (inferiore al 15%). È il caso di Lucerna, Obvaldo e Nidvaldo, Appenzello interno ed esterno e Svitto.

Numerose imprese internazionali esamineranno ora la loro struttura e cercheranno delle soluzioni a lungo termine. Con il successo della RI Imprese III, la Svizzera sarà ben posizionata e potrà trarre ampi benefici. Dotata di regole speciali accettate a livello internazionale e di tassi d'imposizione dell'utile attrattivi, essa potrà preservare la propria competitività internazionale e dare il meno spazio possibile ad eventuali contromisure di grandi paesi dalla fiscalità elevata. Essa si assicurerà così di rimanere competitiva sul piano fiscale ed economico.

► Grazie a regole speciali accettate a livello internazionale e a tassi d'imposizione dell'utile attrattivi, la Svizzera potrà rimanere tra le piazze economiche più floride nel contesto della concorrenza fiscale.

⁵ Consiglio di Stato di Ginevra, «Fiscalité cantonale des entreprises: un enjeu capital pour Genève», comunicato stampa dell'11 ottobre 2015, https://www.ge.ch/conseil_etat/2009-2013/communiqués/20121011.asp

⁶ Consiglio di Stato del Canton Vaud, «Troisième réforme de la fiscalité des entreprises (RIE III)», comunicato e progetto della legge del 1. luglio 2015, <http://www.vd.ch/actualite/articles/troisieme-reforme-de-la-fiscalite-des-entreprises-rie-iii/>

⁷ Consiglio di Stato di Friburgo, «Réforme de l'imposition des entreprises III: Fribourg lève le voile», comunicato stampa del 15 dicembre 2014, http://www.fr.ch/dfin/fr/pub/aktuelles.cfm?fuseaction_pre=Detail&NewsID=49089

⁸ Consiglio di Stato di Zugo, «Angekündigte Unternehmenssteuerreform III», comunicato stampa del 12 giugno 2013, <http://www.zg.ch/behoerden/finanzdirektion/direktionssekretariat/aktuell/angekuendigte-unternehmenssteuerreform-iii>

⁹ Consiglio di Stato di Sciaffusa, «Umsetzung der Unternehmenssteuerreform III im Kanton Schaffhausen», comunicato stampa del 6 luglio 2015, <http://www.schaffhausen.ch/news/2C451A28-6AD6-4177-BDE3C67CEDEF1E42.htm>

¹⁰ Consiglio di Stato di Berna, comunicato stampa del 17 settembre 2015 http://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/medienmitteilungen.meldungNeu.html/portal/de/meldungen/mm/2015/09/20150916_1626_steuerstrategie_zursteigerungderstandortattraktivitaet

Applicazione delle misure del progetto BEPS in Svizzera

Per evitare di mettere in pericolo la competitività della piazza economica, la Svizzera dovrebbe mettere in atto soltanto le misure vincolanti del progetto BEPS. Oltre alle misure già previste nell'ambito della Riforma dell'imposizione delle imprese III, sono soprattutto lo scambio spontaneo di rulings e lo scambio di dichiarazioni Country-by-Country.

Secondo l'Azione 5, tutte le decisioni fiscali relative alle regole speciali devono essere fornite spontaneamente agli Stati interessati. La base di diritto per questo scambio d'informazioni è fissata dalla convenzione dell'OCSE e dal Consiglio d'Europa in materia di assistenza amministrativa reciproca in materia fiscale, che il Consiglio nazionale e il Consiglio degli Stati hanno già adottato. Questa convenzione entrerà in vigore al più presto il 1° gennaio 2017. Secondo la Segreteria di Stato delle questioni finanziarie internazionali (SFI), lo scambio si limiterà ai rulings validi al momento opportuno, ciò che esclude un effetto retroattivo. L'OCSE, dal canto suo, chiede l'introduzione di scambi a partire dal 2016, compresi i rulings validi fino al 2014. Alcuni principi costituzionali obbligheranno probabilmente la Svizzera a chiedere termini d'attuazione più lunghi.

Lo scambio automatico di «country-by-country report» comporta la creazione di una base legale. Quest'ultima dovrà proteggere le multinazionali che hanno la loro sede in Svizzera in materia di specialità (dati utilizzabili unicamente a scopi fiscali) e della confidenzialità delle informazioni scambiate. Secondo la SFI, la base legale per la raccolta di questi dati sarà attuata al più presto nel 2018, di modo che la Svizzera scambierà dei dati che concernono gli anni commerciali a partire dal 1° gennaio 2018 al più presto e non a partire dal 1° gennaio come previsto dall'OCSE.

Informazioni:

christian.frey@economiesuisse.ch

vincent.simon@economiesuisse.ch