

SENATO DELLA REPUBBLICA

————— XVI LEGISLATURA —————

Doc. XVIII
n. 101

RISOLUZIONE DELLA 6^a COMMISSIONE PERMANENTE

(Finanze e tesoro)

(*Estensore* SCIASCIA)

approvata nella seduta del 13 luglio 2011

SULLA

**PROPOSTA DI DIRETTIVA DEL CONSIGLIO RELATIVA A UNA
BASE IMPONIBILE CONSOLIDATA COMUNE PER L'IMPOSTA
SULLE SOCIETÀ (COM (2011) 121 DEFINITIVO)**

ai sensi dell'articolo 144, commi 1 e 6, del Regolamento

—————
Comunicata alla Presidenza il 15 luglio 2011
—————

INDICE

Testo della risoluzione	<i>Pag.</i>	3
Parere della 14 ^a Commissione permanente	»	6

La Commissione, esaminata, ai sensi dell'articolo 144 del Regolamento, la proposta di direttiva del Consiglio relativa a una base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società, nonché la documentazione ad essa inerente, come pure le osservazioni formulate nel corso delle molteplici audizioni svolte in sede di ufficio di Presidenza sull'argomento e a cui hanno preso parte professionisti di chiara fama, associazioni di primario interesse ed esponenti dell'Agenzia delle entrate, formula il seguente parere:

premesso che:

l'unificazione delle imposte nei paesi membri dell'Unione europea è stata da sempre, sin dalla firma del Trattato di Roma, un impulso primario che ha portato ad una molteplicità di studi ed iniziative e quindi, ma con fatica, ad una prima parziale armonizzazione in materia di imposte indirette (IVA per eccellenza) ed accise;

per il settore delle imposte dirette la via è stata molto più lunga e complessa: dagli studi iniziati nel 2001 si è poi passati alla costituzione di comitati tecnici internazionali e quindi alla formulazione della presente proposta che, *in primis*, detta una specifica disciplina organica per la determinazione di un'imposizione reddituale europea;

la proposta prevede l'armonizzazione della base imponibile (articoli da 9 a 42), le regole per il consolidamento dei redditi (articoli da 54 a 103), le regole per l'accertamento e per i controlli (articoli da 114 a 126); si tratta di un complesso di disposizioni che necessitano, in prima approssimazione, di maggior specificità giacché esse peccano di eccessiva genericità e, come si dirà più innanzi, carenti per alcuni settori di non poca rilevanza, quali ad esempio per la deducibilità (o l'indeducibilità) degli interessi passivi portati a conto economico;

gli obiettivi primari che la proposta vuole raggiungere possono essere così brevemente compendati:

- la riduzione dei costi di *compliance*;
- l'eliminazione (*rectius*: la riduzione) della problematiche da *transfert price*;
- l'eliminazione delle doppie imposizioni;
- la possibilità di un «consolidato fiscale» sovranazionale con regole applicative, doveri e diritti paritetici.

Fatta questa premessa la Commissione non può che esprimere parere positivo all'iniziativa non solo per le ragioni sopra indicate, ma anche per la sicura diminuzione dei costi aziendali per le imprese nazionali, soprat-

tutto quelle di medie dimensioni, prive quindi di proprie strutture fiscali interne che intendano operare nell'Unione tramite proprie consociate. Le nuove disposizioni inoltre dovrebbero sicuramente far diminuire (o meglio annullare) l'utilizzo tra i vari paesi membri della cosiddetta leva fiscale (non solo per le aliquote ma anche e soprattutto per la base imponibile), che oggi consente ad uno Stato di «richiamare» sia gli investitori imprese che i semplici cittadini di altri paesi nella propria giurisdizione fiscale con evidente danno per il paese con aliquota e base imponibile più elevate.

Da una lettura sistematica del testo, inoltre, non può sfuggire l'utilizzo di un linguaggio chiaro e piano, comprensibile anche ai non addetti ai lavori nonché, fatto ancor più positivo, il limitato ricorso a criteri frettolosi di determinazione di costi e ricavi che, come è noto a chi deve operare con diversi criteri, impongono calcoli di notevole complessità.

Degno di particolare nota positiva il disposto dell'articolo 80 della proposta intitolato «Norme generali anti-abusi» dove viene linearmente indicato il parametro per distinguere le operazioni fittizie, cioè quelle poste in essere al fine di ottenere un vantaggio (ingiusto) fiscale, da quelle che, anche se di particolare complessità, non hanno finalità elusive pur consentendo un «risparmio d'imposta». L'auspicio è che tale norma, peraltro unanimemente apprezzata nel corso delle varie audizioni, possa essere recepita nel nostro ordinamento.

Si propongono comunque i seguenti suggerimenti:

a) prevedere una più chiara definizione (nell'articolo 5) del concetto di «centro di direzione e controllo» e di quello di «sede di direzione effettiva» di cui al successivo articolo 6, paragrafo 3;

b) prevedere un limite percentuale per la deducibilità dei crediti non recuperabili;

c) rivedere il criterio per la determinazione dell'ente preposto all'attività di controllo e d'accertamento in quanto il principio di base, quello dell'«*one the shop*», vale a dire il rapporto esclusivo tra il soggetto d'imposta (contribuente principale) con un'unica amministrazione finanziaria, quella cioè del paese di maggior «rilievo» del contribuente. Tale principio potrebbe però consentire, nell'attuale formulazione, ai contribuenti la scelta di un'amministrazione fiscale di un paese con più blande attività di controllo e, soprattutto, di accertamento.

Conclusioni

Nel confermare quindi la valutazione positiva sugli aspetti richiamati la Commissione rimarca che la proposta di direttiva, se attuata con l'accordo degli Stati membri dell'Unione europea porterebbe un'innovazione epocale. Purtroppo, così come si è udito anche dalla relazione dei funzionari del Ministero dell'economia e delle finanze, il cammino è ancora molto lungo.

Ciò posto l'attuazione della proposta in esame, per essere di piena attuazione di una fiscalità comunitaria e per dirimere le divergenti tesi

delle diverse amministrazioni fiscali dovrebbe recepire le seguenti sostanziali modificazioni:

– la prima è quella di rendere obbligatoria e non più facoltativa l'adozione della disciplina fiscale proposta; non appare del tutto convincente il regime facoltativo che introdurrebbe un nuovo sistema in piena convivenza, però, con quelli vigenti negli altri ventisette paesi dell'Unione europea con l'effetto che i regimi fiscali diverrebbero ventotto;

– la seconda è l'unificazione (o meglio l'armonizzazione) non solo delle basi imponibili ma anche delle aliquote; nel senso che la emananda normativa (obbligatoria per tutti gli Stati dell'Unione europea) dovrebbe prevedere un'aliquota base, consentendone il discostamento ai singoli Stati, in aumento o diminuzione, per non più di tre punti percentuali.

PARERE DELLA 14^a COMMISSIONE PERMANENTE
(POLITICHE DELL'UNIONE EUROPEA)

(Estensore: FONTANA)

20 aprile 2011

La Commissione, esaminato l'atto COM(2011) 121 definitivo,

considerato che la proposta in esame mira a stabilire un regime per una base imponibile consolidata comune per l'imposta sulle società (*Common Consolidated Corporate Tax Base – CCCTB*) al fine di ridurre i costi amministrativi e rimuovere gli ostacoli fiscali che attualmente rappresentano un vincolo alla crescita del mercato unico;

considerato che la proposta intende definire regole autonome per il calcolo della base imponibile per l'imposta delle società, mentre ciascuno Stato membro manterrà le sue regole di contabilità nazionale e conserverà le proprie prerogative riguardo alla determinazione delle aliquote;

considerato il carattere facoltativo del regime delineato, per cui i gruppi societari non impegnati in attività transfrontaliere non sarebbero obbligati ad accollarsi i costi del passaggio ad un nuovo regime tributario;

ricordato che le imprese operanti nel mercato unico sono spesso soggette a sovratassazione e a doppia imposizione e devono affrontare oneri amministrativi gravosi ed elevati costi di adeguamento alla normativa, disincentivando gli investimenti;

considerato che, con il regime proposto, i gruppi multinazionali sarebbero liberati da taluni ostacoli fiscali nel mercato unico e le piccole e medie imprese dovrebbero sostenere minori costi di adeguamento qualora decidessero di estendere le loro attività commerciali ad un altro Stato membro;

considerato che il regime oggetto della proposta costituisce un regime relativo alle imposte dirette;

considerato che la proposta è stata elaborata in esito ad un lunga e articolata fase preparatoria, avviata dalla Commissione europea nel 2001 con la pubblicazione di uno studio sulla tassazione delle società, cui hanno fatto seguito un ampio dibattito pubblico e la costituzione nel novembre 2004 di un gruppo di lavoro, formato da esperti delle amministrazioni fiscali di tutti gli stati membri;

registrato, infine, l'inserimento all'articolo 80 di una norma generale anti-abusi, di cui il primo comma definisce il criterio che costituisce il

limite per l'amministrazione finanziaria nel valutare il carattere elusivo di determinate scelte aziendali, ovvero che «le operazioni artificiali svolte con l'esclusiva finalità di eludere l'imposizione sono ignorate ai fini del calcolo della base imponibile», mentre il secondo comma precisa che tale criterio non si applica alle «attività commerciali autentiche, nelle quali il contribuente è in grado di scegliere due o più possibili operazioni che hanno lo stesso risultato commerciale ma producono basi imponibili diverse»,

formula, per quanto di competenza, osservazioni favorevoli con i seguenti rilievi:

pur reputando la base giuridica prescelta dalla Commissione europea correttamente individuata nell'articolo 115 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE), occorre a tal proposito precisare il quadro normativo quale emerge dal Trattato. La Commissione europea basa la proposta in oggetto sull'articolo 115 del TFUE, in base al quale il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, stabilisce direttive volte al ravvicinamento delle disposizioni legislative che abbiano un'incidenza diretta sul funzionamento del mercato interno;

a tale riguardo, è da rilevare che esiste un altro articolo che in maniera più specifica concerne l'armonizzazione delle legislazioni in materia fiscale. Si tratta dell'articolo 113 del TFUE (inserito nel titolo VII, capo 2 «Disposizioni fiscali»), in base al quale il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, adotta le disposizioni che riguardano l'armonizzazione delle legislazioni relative a talune imposte. Tale articolo è però applicabile solo alle imposte sulla cifra d'affari, alle imposte di consumo e ad altre imposte indirette. L'unico articolo che, pur in maniera implicita, dispone riguardo alle imposte dirette è l'articolo 112 del TFUE (concernente «le imposizioni diverse dalle imposte sulla cifra d'affari, dalle imposte di consumo e dalle altre imposte indirette»), che tuttavia regola soltanto la possibilità di applicare imposte speciali sulle importazioni e di concedere agevolazioni alle esportazioni. Pertanto, la mancanza di una previsione analoga a quella di cui al citato articolo 113 del TFUE in materia di imposte dirette e l'inesistenza di una specifica competenza dell'Unione europea in materia di fiscalità diretta fanno sì che le iniziative della Commissione in tale settore si basino su quanto disposto dall'articolo 115 del TFUE. Per ultimo, occorre altresì ricordare il paragrafo 2 dell'articolo 114 del TFUE, che esclude esplicitamente qualsiasi competenza dell'Unione europea nel settore fiscale, qualora si vogliano adottare misure volte al riavvicinamento delle disposizioni legislative che abbiano per oggetto l'instaurazione e il funzionamento del mercato interno;

la proposta appare conforme al principio di sussidiarietà in virtù della natura transfrontaliera della materia, che può essere affrontata in ma-

niera efficace solo a livello di Unione. Le regole stabilite nella presente iniziativa, in particolare riguardo alla compensazione transfrontaliera delle perdite, all'esenzione d'imposta per i trasferimenti di attivi infragruppo e alla ripartizione della base imponibile consolidata tra ciascun Stato membro, mirano ad attenuare le distorsioni del mercato dovute all'attuale interazione tra ventisette regimi fiscali nazionali. Perciò, secondo la Commissione europea, tali regole, che fissano un quadro comune che disciplina il calcolo della base imponibile per l'imposta sulle società e il consolidamento transfrontaliero, possono concretizzarsi solo all'interno di una cornice regolamentare comune e non otterrebbero i risultati desiderati tramite l'azione individuale degli Stati membri. In quanto non esiste una specifica competenza dell'Unione europea in materia di fiscalità diretta, la Commissione europea sottolinea più volte che la proposta in esame istituisce un regime facoltativo che si limita ad armonizzare la base imponibile senza incidere sulla fissazione delle aliquote, che rimane prerogativa degli Stati membri;

per quanto concerne il principio di proporzionalità la proposta appare congrua agli obiettivi che si intende perseguire, tanto più in considerazione della natura facoltativa del regime proposto. L'iniziativa stabilisce infatti misure opportune e necessarie per il raggiungimento dell'armonizzazione della base imponibile per l'imposta sulle società, in quanto prerequisito per ridurre alcuni ostacoli fiscali e correggere gli elementi distortivi del mercato unico. Inoltre, essa non obbliga le società che non intendono spostarsi all'estero a sostenere un inutile onere amministrativo per conformarsi a norme comuni se non ne ricavano effettivi benefici. Le società dovrebbero ricavare notevoli benefici dalla possibilità di una compensazione transfrontaliera delle perdite all'interno dello stesso gruppo, nonché dalla facoltà di procedere a riorganizzazioni infragruppo esenti da tassazione. In aggiunta, consentendo il consolidamento dei profitti e delle perdite a livello di Unione, la proposta sulla CCCTB renderebbe superfluo il complesso sistema dei prezzi di trasferimento (*transfer pricing*), in uso per le operazioni transnazionali infragruppo, e le imprese otterrebbero rilevanti vantaggi dall'eliminazione delle formalità normative connesse a tale sistema. Da valutare, invece, l'impatto finanziario per gli Stati membri: le autorità tributarie nazionali infatti dovranno affrontare costi aggiuntivi, finanziari e amministrativi, per attuare il nuovo regime;

nel merito si sottolinea come la proposta intenda combattere gli ostacoli e le distorsioni ai quali devono far fronte le società che operano in più di uno Stato membro. Tale iniziativa persegue l'obiettivo di garantire il corretto funzionamento del mercato interno, risulta funzionale alle priorità stabilite nella comunicazione della Commissione europea «Europa 2020. Una strategia per una crescita intelligente, sostenibile e inclusiva» e figura tra le iniziative predisposte dalla Commissione nel processo di eliminazione degli ostacoli al completamento del mercato unico e per stimolare la crescita e la creazione di posti di lavoro;

si apprezza il fatto che la disciplina sostituirebbe, in quanto prevalente, le convenzioni bilaterali tra gli Stati membri sulla doppia imposi-

zione. In questo senso il nuovo regime ridurrà le opportunità di pianificazione fiscale da parte delle società tramite l'uso dei prezzi di trasferimento o dei disallineamenti tra i regimi fiscali degli Stati membri. Ne consegue che ci saranno meno contenziosi dinanzi alla Corte di Giustizia dell'Unione europea o ricorsi alla procedura amichevole prevista nelle convenzioni sulla doppia imposizione;

per ultimo, secondo un modello ormai consueto, si ipotizza il conferimento alla Commissione europea di deleghe a tempo indeterminato per l'adozione di atti delegati. In particolare, la Commissione può adottare atti delegati al fine di: modificare gli allegati I e II per tenere conto delle modifiche apportate alle legislazioni degli Stati membri riguardanti le forme societarie e le imposte sul reddito delle società (articolo 2); modificare l'allegato III concernente le imposte non deducibili (articolo 14); stabilire regole più dettagliate concernenti taluni aspetti delle attività in *leasing* (articolo 34); definire più precisamente le categorie di attività immobilizzate (articolo 42). La 14^a Commissione permanente del Senato della Repubblica ha fatto presente più volte le proprie perplessità rispetto a deleghe indeterminate nella durata o nella portata. Inoltre, si dovrebbe valutare l'opportunità di escludere gli allegati I e II dalla delega di potere contenuta nell'articolo 2, in quanto rappresentanti elementi essenziali della proposta. Tali allegati includono l'elenco delle forme societarie che possono accedere al nuovo regime della CCCTB (allegato I) e le imposte cui devono essere soggette le società per essere considerate ammissibili al nuovo regime fiscale (allegato II). L'articolo 290 del TFUE è infatti inequivoco nell'affermare che «gli elementi essenziali di un settore sono riservati all'atto legislativo e non possono essere oggetto di delega di potere».

