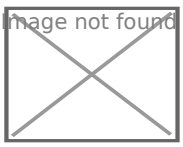
Attualità

L’Iva nei rapporti internazionali nel mirino Ocse

11 Gennaio 2008

Avviata una consultazione pubblica sui principi che dovrebbero sovrintendere l’applicazione delle imposte sul consumo



L’obiettivo è definire criteri internazionalmente condivisi che consentano di individuare il luogo di tassazione del Paese cui spetta la potestà impositiva su alcune tipologie di operazioni transnazionali. Il 10 gennaio l’Ocse ha formalmente avviato una consultazione pubblica sui principi che dovrebbero sovrintendere l’applicazione delle imposte sul consumo (Iva e *gross sales taxes*, cd. Gst) negli scambi internazionali di servizi e beni immateriali tra operatori economici. A partire da oggi e fino al 30 aprile 2008 soggetti interessati, università, associazioni di categoria sono invitati a esprimere le proprie opinioni sulle proposte contenute nel documento "*Applying VAT/GST to cross-border trade in services and intangibles. Emerging concepts for defining place of taxation*", disponibile all’indirizzo **Internet** .

Il *background*

La consultazione si inserisce nel quadro di una più ampia iniziativa del Comitato fiscale dell’Ocse, il cui (ambizioso) obiettivo è definire le linee guida per l’applicazione delle imposte sul consumo nei rapporti internazionali. Si tratterebbe, in sostanza, di un lavoro analogo a quello già avviato nel campo del transfer pricing. L’Ocse, infatti, ha rilevato che l’attuale assenza di regole internazionali in materia di imposte sul consumo produce incertezze e fattispecie di doppia imposizione o doppia non imposizione internazionale. Questi risultati, oltre a essere preterintenzionali, sono tutti fattori che possono danneggiare lo sviluppo del commercio internazionale, andando a detrimento tanto delle Amministrazioni fiscali nazionali quanto degli operatori economici.

Il contenuto delle linee guida

Lo scopo delle linee guida è fornire criteri internazionalmente condivisi per individuare il luogo di tassazione del Paese che ha potestà impositiva su alcune tipologie di operazioni transnazionali. In

questa fase, l'oggetto delle linee guida è limitato alle sole transazioni *cross-border* tra operatori economici (e, cioè, tra soggetti passivi Iva: cd operazioni B2B, *business to business*) che riguardano prestazioni di servizi e cessioni di beni immateriali (i cd. "*intangibles*"). Le operazioni rivolte al consumatore, infatti, pongono problematiche peculiari che potranno essere affrontate, se del caso, soltanto dopo aver risolto i problemi relativi alle transazioni tra imprenditori. Saranno trattate in seguito anche le cessioni di beni materiali.

Lo stadio di elaborazione del progetto

L'Ocse non fa mistero del fatto che l'elaborazione delle linee guida si trova a uno stadio ancora embrionale. L'operazione, infatti, si è rivelata particolarmente difficile a causa della rilevante diversità delle regole esistenti nei Paesi Ocse in materia di imposte sul consumo (al di fuori, ovviamente, dell'area dei Paesi Ue, che beneficiano della normativa Iva armonizzata) e della tendenza dei rappresentanti delle amministrazioni nazionali a proporre soluzioni poco accettabili dagli operatori economici. La varietà delle prassi esistenti e la volontà di venire incontro alle esigenze espresse dagli imprenditori, tuttavia, spiegano anche la decisione dell'Ocse di coinvolgere il pubblico e, in particolare, i potenziali destinatari delle linee-guida sin dalle prime fasi del progetto.

Il "TAG" ovvero il sottogruppo "tecnico"

Il monitoraggio dell'evoluzione delle imposte sul consumo nei rapporti internazionali è uno dei temi di cui si occupa il Comitato fiscale dell'Ocse. Le imposte sul consumo, in particolare, sono oggetto di studio da parte di un gruppo di lavoro ad hoc, il *Working Party* n. 9, composto dai rappresentanti degli Stati membri dell'Ocse (nonché, su base volontaria, dai rappresentanti dei Paesi che beneficiano dello status di "osservatori"). Il *Working Party* n. 9 ha il compito, tra l'altro, di elaborare la bozza delle linee guida in materia di imposte sul consumo. Il concreto sviluppo delle linee guida, tuttavia, è affidato a un sotto-gruppo "tecnico" (cd. TAG, *Technical Advisory Group*), costituito dal *Working Party* n. 9 nel settembre 2007. La partecipazione al gruppo tecnico, più snello del *Working Party*, è aperta ai rappresentanti sia delle Amministrazioni che delle imprese. La natura "mista" del Tag testimonia ulteriormente l'intenzione dell'Ocse di elaborare proposte che siano, per quanto possibile, condivise e condivisibili, nonché vicine alle esigenze della prassi tanto amministrativa, quanto commerciale.

I principi base per la localizzazione delle prestazioni

I due principi base che dovrebbero sovrintendere alla localizzazione delle prestazioni di servizi e alle cessioni di beni immateriali nelle operazioni transnazionali B2B sono stati approvati dal Comitato Affari Fiscali dell'Ocse nel febbraio del 2006. Secondo l'Ocse, in particolare, la tassazione

di queste tipologie di prestazioni dovrebbe avvenire nel Paese di consumo ed essere neutrale per le parti.

La tassazione nel Paese del consumo

Il primo principio approvato dall'Ocse stabilisce che, ai fini delle imposte sul consumo, le transazioni internazionali riguardanti servizi e beni immateriali dovrebbero essere tassate secondo la normativa vigente nel Paese del consumo. Al riguardo, occorre far presente che non tutti i Paesi Ocse condividono in pieno il principio: il Comitato fiscale, infatti, l'ha approvato con la riserva di Germania e Lussemburgo. La Germania, tuttavia, ha ritirato la propria riserva alla fine del 2007. È da rilevare, in ogni caso, che anche al livello europeo si tende a riconoscere una crescente importanza al principio della tassazione nel Paese del consumo per le tipologie di prestazioni analizzate dall'Ocse.

Il principio di neutralità

Il secondo principio è quello di neutralità: stabilisce, infatti, che l'onere delle imposte sul consumo non dovrebbe ricadere sugli operatori economici (i "soggetti passivi" del tributo), salvo i casi in cui questo non è espressamente stabilito dalla legislazione applicabile.

Gli esempi proposti

È evidente che la traduzione di questi principi in linee guida implica l'individuazione di quale sia il Paese del consumo in una serie di situazioni-tipo. Infatti, gli approcci seguiti dai vari Paesi per l'individuazione del luogo di consumo presentano notevoli differenze tra loro. Nel documento pubblicato dall'Ocse si propongono, per questo esercizio, alcune situazioni-tipo relativamente semplici (esempi più complessi saranno elaborati in seguito e saranno probabilmente oggetto di una successiva consultazione). In particolare, non si affrontano in alcun modo temi relativi a transazioni che coinvologono basi fisse, stabili organizzazioni o, comunque, entità prive di una propria soggettività giuridica. È irrilevante, invece, che le entità coinvolte nelle transazioni-tipo esaminate siano legate da rapporti di proprietà (società appartenenti al medesimo gruppo). Le transazioni, inoltre, vengono analizzate nel presupposto che si tratti di operazioni economiche effettive, realizzate "in buona fede" e scevre da scopi elusivi. Viene precisato, infine, che gli esempi sono stati elaborati facendo riferimento a un contesto legislativo ideale: tutte le prassi e le legislazioni esistenti vanno ignorate.

Seguire il contratto

In tutti gli esempi proposti, l'approccio suggerito dall'Ocse per individuare il luogo di consumo è attenersi in ogni caso alle pattuizioni contrattuali. Il consumatore, in altre parole, è il soggetto che il

contratto rilevante individua come destinatario della prestazione (committente) o cessionario del bene immateriale. Per individuare il luogo di tassazione del consumatore, inoltre, ciascuna operazione va considerata singolarmente, a prescindere da successive transazioni che abbiano ad oggetto il medesimo bene o servizio e, dunque, a prescindere dal beneficiario finale di questi ultimi. Per l'Ocse, la "regola del contratto" vale, di norma, anche nel caso in cui le parti siano legate da rapporti di controllo o partecipazione (nb: il presupposto di fondo è che siano transazioni reali, "bona fide"). Vale, altresì, nel caso in cui le parti siano tra loro indipendenti, ma esista, nello Stato del committente o del prestatore, un soggetto affiliato, rispettivamente, al prestatore o al committente.

di
Francesca Vitale

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/liva-nei-rapporti-internazionali-nel-mirino-ocse