

Dal mondo

Ocse, Iva a tutto campo con le bozze on line

10 Febbraio 2010

In rete le linee guida per applicare l'imposta a fattispecie transnazionali e il rapporto su rimborsi a non residenti



Da qualche tempo, l'Ocse ha intensificato la propria attenzione nei riguardi dell'applicazione delle imposte indirette sul consumo a fattispecie internazionali. La crescente attenzione nei confronti delle imposte riconducibili al modello dell'IVA (note in alcuni Stati anche come imposte sui beni e sui servizi, Goods and Services Tax - GST), in effetti, si giustifica facilmente considerando la notevole importanza assunta negli ultimi anni

dal gettito derivante da tali imposte, attualmente diffuse in circa 150 Paesi. Parallelamente alla diffusione dell'Iva, negli ultimi anni si è assistito anche a una rapida espansione del commercio internazionale di beni e servizi. Di conseguenza nel 2007 il Comitato Affari Fiscali dell'Ocse ha deciso, analogamente a quanto fatto in passato per il transfer pricing, di sviluppare alcune linee guida, che possano fornire agli Stati standard comuni per diminuire il rischio di doppie imposizioni o doppie non imposizioni derivanti dall'applicazione dell'Iva a fattispecie transnazionali. Poiché, peraltro, è nell'area delle prestazioni di servizi e dello sfruttamento dei diritti immateriali che l'applicazione dell'Iva dà luogo a maggiori difficoltà, i lavori dell'Ocse riguardano al momento soltanto queste fattispecie, con esclusione delle cessioni internazionali di beni.

Le bozze di Linee Guida

Già nel 2008, l'OCSE ha pubblicato due documenti di lavoro ([link1](#) e [link2](#)) nei quali si tentava una prima elaborazione dei principi generali ai quali le future linee guida dovrebbero ispirarsi. Questi lavori hanno ricevuto un feedback ampiamente positivo, che ha incoraggiato il Comitato a

proseguire nella elaborazione della prima parte delle linee guida.

Nel pubblicare il nuovo **documento**, contenente la bozza del secondo capitolo delle linee guida, l'Ocse evidenzia che l'elaborazione delle linee guida è un lavoro ancora in fieri: il contenuto della bozza è da considerarsi provvisorio, tanto che, con il progredire dei lavori, potrà essere soggetto a revisioni, anche significative. La pubblicazione di documenti non ancora definitivi si giustifica con la volontà di aumentare il livello di partecipazione e trasparenza dei lavori dell'Ocse; a tal fine, i soggetti interessati sono invitati a fornire il proprio contributo inviando eventuali commenti e proposte di modifica al Segretariato Ocse entro il 30 giugno 2010.

La tassazione nel luogo del committente

La bozza di linee guida, analogamente a quanto attualmente previsto dalle direttive comunitarie, accoglie il principio per cui, salvo deroghe, le prestazioni di servizi tra soggetti passivi (c.d. operazioni business to business, o B2B) sono tassabili nella giurisdizione del committente. Poiché, infatti, è pressoché impossibile individuare, per ciascuna transazione, il luogo dove il servizio prestato è effettivamente "consumato", si rende necessario individuare regole o criteri di carattere indiziario (proxy), la cui applicazione consenta, nella maggior parte dei casi, di attribuire potestà impositiva alla giurisdizione in cui la probabilità che avvenga il consumo è maggiore.

Tanto al livello Ue, quanto al livello Ocse, si ritiene attualmente che, per le operazioni B2B, il criterio più appropriato sia quello della tassazione nel luogo del committente (customer location). Sulla base del presupposto che le operazioni siano svolte in buone fede e riflettano l'effettiva sostanza economica dell'affare, dunque, l'applicazione del criterio della tassazione nel luogo del committente dovrebbe dare un risultato "razionale" e coerente con i principi dell'Iva: per questo, tale criterio è considerato la regola di localizzazione principale delle prestazioni di servizi B2B (c.d. "Main Rule"). Occorre evidenziare, inoltre, che allo stadio attuale le bozze di linee guida si riferiscono esclusivamente a fattispecie che coinvolgono soggetti privi di stabili organizzazioni (c.d. single location entities).

Il business agreement

In base alle regole elaborate dall'Ocse, inoltre, l'individuazione del luogo del committente dovrebbe avvenire in base all'accordo commerciale (business agreement) che è stato effettivamente concluso tra le parti e che costituisce la causa giustificativa della transazione considerata. La nozione di business agreement non coincide con quella di negozio giuridico eventualmente ricavabile dalla normativa civilistica degli Stati membri, ma è un concetto originale, specificamente elaborato dall'Ocse per risolvere il problema dell'identificazione delle parti di una operazione rilevante ai fini Iva. In coerenza con questo approccio "autonomistico", le linee guida forniscono

istruzioni anche in merito alle informazioni e ai documenti rilevanti per l'individuazione del business agreement.

Neutralità dell'Iva e rimborso dell'Iva estera

Anche il secondo **documento** pubblicato tiene conto dei lavori già effettuati dal Comitato fiscale in materia di rimborsi Iva a soggetti non residenti: si tratta, in particolare, del Rapporto finale in materia di rimborsi, che raccoglie i risultati delle indagini effettuate nel 2008 e nel 2009 tra imprese e Amministrazioni finanziarie degli Stati membri.

Al riguardo, si ricorda che nella prassi dei traffici internazionali è sempre più frequente che un'impresa effettui operazioni passive soggette a Iva in un Paese in cui non svolge operazioni attive o, comunque, in cui non è identificata.

Molti Stati già consentono ai non residenti il recupero dell'Iva a monte attraverso specifiche procedure di rimborso, oppure a seguito di apposita procedura di identificazione e registrazione; alcuni Stati, inoltre, hanno risolto il problema adottando norme che tendono ad escludere l'applicazione dell'Iva alle operazioni effettuate nei confronti di soggetti non residenti. Non sempre, tuttavia, questi meccanismi consentono effettivamente il recupero dell'Iva estera sugli acquisti.

Nel 2006, il Comitato Affari Fiscali dell'Ocse ha approvato il principio - c.d. "di neutralità" - per cui le imposte sul valore aggiunto non devono gravare sui soggetti passivi, ad eccezione delle ipotesi in cui tale effetto è normativamente previsto (questo avviene, ad esempio, nei casi di settori c.d. "esenti", dove il diritto alla detrazione è fisiologicamente limitato). Di conseguenza, il Gruppo di lavoro Ocse che si occupa delle imposte sul consumo ha svolto alcune indagini conoscitive tra governi e imprese con l'obiettivo di raccogliere dati quantitativi e qualitativi sull'effettiva applicazione di tale principio all'Iva estera.

Il Rapporto dell'Ocse

Il Rapporto pubblicato il 5 febbraio raccoglie e sistematizza i dati raccolti a seguito di queste ricerche. Il risultato principale dell'indagine promossa dall'Ocse è che, sebbene la maggior parte dei Paesi Ocse preveda procedure specifiche per il rimborso dell'Iva sugli acquisti pagata da soggetti non residenti, la complessità delle procedure vigenti rischia, nella pratica, di compromettere l'effettiva applicazione del principio di neutralità.

Infatti, il 72% delle imprese che hanno partecipato all'indagine trovano le vigenti procedure di rimborso "difficili" da espletare; più del 20% sostiene di non essere in grado di recuperare l'imposta sugli acquisti pagata all'estero. Circa un terzo del campione di imprese analizzato dall'Ocse, inoltre, ammette che le difficoltà incontrate nelle procedure di rimborso influenzano le decisioni di investimento.

Le risposte ottenute, dunque, confermano l'importanza del tema dei rimborsi Iva per le imprese, al

punto che l'Ocse ha deciso di proseguire i lavori con l'obiettivo di aiutare gli Stati membri a migliorare le procedure di rimborso esistenti, promuovendone una maggiore armonizzazione e standardizzazione, senza perdere di vista; l'obiettivo di rendere le procedure di rimborso dell'imposta più snelle ed efficaci, tuttavia, dovrà in ogni caso essere conciliato con le esigenze di contrasto alle frodi che giustificano, in linea di principio, controlli più penetranti per i rimborsi ai non residenti rispetto a quelli effettuati per i rimborsi a soggetti residenti.

di

Francesca Vitale

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/articolo/ocse-iva-tutto-campo-bozze-on-line>