

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La Convenzione Multilaterale BEPS modifica i trattati internazionali

di **Marco Bargagli**

Le **Convenzioni internazionali** per evitare le doppie imposizioni sui redditi sono **accordi bilaterali** stipulati tra i vari Stati per **regolare, reciprocamente**, l'esercizio della **potestà impositiva** con il precipuo scopo di **eliminare fenomeni di doppia imposizione** sui redditi e/o sul patrimonio gravanti sui soggetti economici residenti nei vari **Paesi nel mondo**.

Infatti, generalmente, le Convenzioni hanno la finalità di evitare **tassazioni non conformi** rispetto a quanto stabilito nei singoli accordi, nonché di prevenire **l'evasione e l'elusione fiscale** utilizzando, a tal fine, le anche le disposizioni previste in tema di **cooperazione amministrativa e scambio di informazioni**.

Sullo specifico tema, si segnala che l'Italia ha aderito alla "**Convenzione multilaterale BEPS**" redatta a Parigi in data **24 novembre 2016**, meglio conosciuta come "**Convenzione multilaterale per l'attuazione di misure relative alle convenzioni fiscali finalizzate a prevenire l'erosione della base imponibile e lo spostamento dei profitti**".

La predetta Convenzione ha lo scopo di **integrare e modificare** numerosi accordi internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi, già sottoscritti in passato dal nostro Paese (denominati "**accordi fiscali coperti**") e, simmetricamente, dare **concreta attuazione** alle misure contenute nel **progetto BEPS** (*Base Erosion and Profit Shifting*).

È infatti **universalmente riconosciuto** che i Governi subiscono **ingenti perdite di gettito fiscale** derivanti da **strategie fiscali internazionali aggressive**, che si concretizzano in un **artificioso spostamento dei profitti** in luoghi ove vige un **livello di tassazione nulla o ridotta** (nei Paesi a fiscalità privilegiata).

In merito, a livello internazionale, è stata valutata la **necessità di assicurare** che gli utili delle imprese vengano tassati dove sono svolte **rilevanti attività economiche** che generano **profitti e valore aggiunto**.

Per tale motivo, accogliendo favorevolmente il **pacchetto di misure** sviluppato nell'ambito del richiamato progetto **OCSE/G20 in materia di BEPS**, occorre **garantire rapidamente** che gli accordi esistenti per evitare la doppia imposizione sui redditi, siano interpretati al fine di **eliminare la doppia imposizione sulle imposte**, contrastando i principali fenomeni di **evasione o elusione fiscale**.

In estrema sintesi, la **Convenzione multilaterale BEPS**:

- **contiene misure** per l'attuazione delle disposizioni relative alle Convenzioni internazionali finalizzate a **prevenire l'erosione della base imponibile** e lo **spostamento dei profitti** in Paesi a **bassa fiscalità**;
- **integra e modifica** numerose **Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi**, senza necessariamente dover **rinegoziare, di volta in volta, il singolo accordo bilaterale**;
- vuole dare **esecuzione concreta** al pacchetto di **misure anti-evasione** sviluppato nell'ambito del **progetto BEPS**.

In merito, si ricorda che l'OCSE ha infatti predisposto **specifiche misure** finalizzate a contrastare fenomeni di **pianificazione fiscale aggressiva**, sulla base delle seguenti direttrici:

- eliminare gli effetti derivanti dai disallineamenti da **strumenti ibridi** (*c.d. hybrid mismatch arrangements*);
- prevenire **l'abuso dei trattati**, usufruendo di un **trattamento convenzionale non spettante** (*c.d. Treaty Shopping*);
- contrastare **l'elusione artificiosa** dello *status* di **stabile organizzazione** localizzata su un determinato territorio;
- **implementare e rendere più efficaci** i meccanismi di **risoluzione delle controversie** in ambito internazionale.

Per effetto dell'adesione alla **Convenzione multilaterale BEPS**, in Italia le modifiche agli accordi contro le doppie imposizioni sui redditi, saranno operative **dal 1° gennaio 2018**, con riferimento ai rapporti bilaterali stipulati con gli Stati che, a loro volta, hanno **aderito alla Convenzione BEPS**.

Di contro, per tutti gli altri Paesi, gli effetti si produrranno negli **anni successivi al 2018**.

Si ricorda che proprio l'Italia, al momento dell'adesione alla Convenzione multilaterale, ha inteso perseguire una **specificata politica antiabuso**, ponendo **alcune riserve** nella **parte III** relativa **all'abuso dei trattati**, così riassumibili:

- **applicazione degli articoli 6** "*Scopo di un Accordo fiscale coperto*", **7** "*Prevenzione dell'abuso dei trattati*", **paragrafo 1 e 9** "*Utili di capitale da alienazione di azioni o partecipazioni in entità il cui valore deriva principalmente da beni immobili*";
- **riserva di non applicazione** degli **articoli 8** "*Transazioni relative al trasferimento dei*

dividendi”, 10 “Clausola antiabuso per le stabili organizzazioni situate in giurisdizioni terze” e 11 “Applicazione di Accordi fiscali per limitare il diritto di una Parte di assoggettare ad imposta i propri residenti”.

Con particolare riferimento alla **stabile organizzazione**, viene confermata la **strategia antiabuso** adottata dal nostro Paese finalizzata a contrastare **gli schemi giuridici** posti in essere con lo scopo di **evitare l'individuazione di una stabile organizzazione** sul territorio dello Stato.

Sul punto l'Italia ha **deciso di applicare gli articoli 13 e 15** della convenzione multilaterale BEPS, in luogo degli articoli 12 e 14.

In particolare, per effetto dell'articolo 13 (che contempla le “**eccezioni negative**” della stabile organizzazione), sarà fondamentale individuare il **carattere preparatorio o ausiliario** delle attività svolte nel territorio italiano, rispetto alla **principale attività di impresa** esercitata dalla **casa madre estera**: nello specifico, qualora le attività **non siano qualificabili** come “**ausiliarie e preparatorie**”, saremo comunque in presenza di **una stabile organizzazione**.

Risulterà altresì essenziale valutare **le attività svolte in diverse sedi** da parte della **casa madre non residente**, ossia quelle attività svolte **nella medesima sede o in differenti sedi** dalla stessa casa madre non residente, ovvero da parte di un'**impresa ad essa correlata** (la cui definizione è rinvenibile nell'articolo 15 della Convenzione Multilaterale BEPS).

In merito, **l'insieme di queste attività** potrà **configurare una stabile organizzazione** a condizione che le stesse, **esercitate dalle due imprese nella medesima sede**, oppure dalla stessa **impresa o da imprese strettamente collegate nelle due sedi**, costituiscano **funzioni complementari** che sono parte di un'**operazione economica coesa** (cfr. articolo 13, paragrafo 4, della Convenzione).

L'intento di questa previsione è quello di evitare la **frammentazione** di un'**operazione unitaria**, tra le diverse i sedi del Gruppo multinazionale.

Infine, si evidenzia che le previsioni in tema di “**eccezioni negative**”, aventi **carattere ausiliario e/o preparatorio** non configuranti una stabile organizzazione, potranno essere applicate ad un accordo fiscale coperto (*rectius* ad una **Convenzione internazionale contro le doppie imposizioni sui redditi**) a condizione che anche l'altro Stato contraente **abbia optato per la loro applicazione** (articolo 13, paragrafi 7 e 8 della Convenzione Multilaterale BEPS).

Di conseguenza, una volta che gli **accordi saranno operativi**, si renderà necessario modificare l'attuale versione dell'[articolo 162, comma 4, del D.P.R. 917/1986](#), che dovrà **recepire i contenuti** dell'articolo 13 della richiamata Convenzione.

Master di specializzazione

FISCALITÀ INTERNAZIONALE: CASI OPERATIVI E NOVITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)