

Mettiamoci d'accordo

La prassi del ruling fiscale è un potente incentivo alla ripresa economica e non una pratica da demonizzare.

Soprattutto in momenti di crisi economica acuta come quello attuale, lo sviluppo economico di una nazione passa anche per una politica fiscale di incentivo agli investimenti delle imprese, non importa di quale dimensione, che in contropartita dovrebbero creare occupazione ed installazioni produttive, siano esse industriali o commerciali.

Se consideriamo la variabile fiscale come una componente di costo per l'impresa, è evidente che quest'ultima desideri che questo costo sia prevedibile ed accettabile. Quando però una normativa fiscale nazionale diventa troppo articolata e complessa è chiaro che possono esistere delle aree di incertezza interpretativa notevoli che aumentano il disagio imprenditoriale.

Per far fronte a queste situazioni, uno strumento utilissimo è dato dalla possibilità di chiedere un parere all'Amministrazione fiscale stessa sull'applicazione delle norme e, in definitiva, sull'entità del carico fiscale in una determinata condizione produttiva.

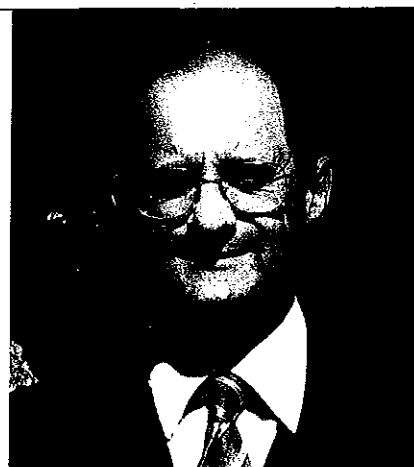
A parere di chi scrive, una delle definizioni più precise del concetto di *ruling* la troviamo in un documento, preparato nel 1995 dal Sottosegretario al Ministero delle finanze olandese per spiegare ai membri del Parlamento l'esatta portata del fenomeno, che afferma: "Un *ruling* è un'opinione emessa preventivamente (nell'ambito della legge, della giurisprudenza e dei regolamenti) dalle autorità fiscali che ha un potere vincolante sulle stesse e che descrive le conseguenze fiscali di situazioni che coinvolgono diversi Paesi od operazioni transfrontaliere" (estratto da Public Paper 17.2.1995, VN 1995/850. Libera traduzione dell'autore).

In questa situazione, il *ruling* diventa quasi uno strumento di politica economica o di incentivo all'economia. Se però l'applicazione dello stesso, le procedure ed i tempi sono farraginosi e lunghi, ecco che diventa un ostacolo in più per il contribuente. È questa, per esempio, la situazione attuale italiana, che è di chiaro svantaggio rispetto a quella di altri Paesi europei. In Italia abbiamo dei *ruling* interpretativi e dei *ruling* disapplicativi, ma sembra che nessuno, in definitiva, possa dare quella certezza

“ In certe situazioni il ruling può quasi diventare uno strumento di politica economica o di incentivo all'economia. Se però l'applicazione dello stesso, le procedure e i tempi sono farraginosi e lunghi, diventa un ostacolo in più per il contribuente ”

dell'applicazione del diritto fiscale che metta al riparo il nostro contribuente dagli arbitri dell'Amministrazione.

Invece, per rispondere alle critiche sia in sede dell'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo (Ocse) sia dell'Unione Europea (Ue), i Paesi Bassi hanno riformato e semplificato il preesistente sistema dei *ruling* rendendolo concreto in due soli istituti:



Giancarlo Cervino, direttore del Centre for International Fiscal Studies di Lugano
www.cifis.com

- *Advance Price Agreement (Apa)*;
- *Advance Tax Ruling (Atr)*.

Un Apa è definito come segue: *un accordo preliminare sulla determinazione dei prezzi che dà una giusta certezza circa la determinazione del prezzo secondo il principio della lunghezza del braccio (arm's length principle, n.d.r.) o un metodo per determinare il prezzo secondo il principio della lunghezza del braccio per transazioni transfrontaliere (di beni e servizi) fra entità collegate o fra parti di una stessa entità* (libera traduzione dell'autore).

Un Apa può essere unilaterale, bilaterale o multilaterale, a differenza dei precedenti *rulings* che erano sempre unilaterali, cioè costituivano un impegno della sola Amministrazione fiscale olandese.

Riguardo all'Apa, l'Amministrazione perseguirà una linea di massima flessibilità, potendo riguardare sia la politica generale dei prezzi di trasferimento del contribuente o soltanto una singola transazione, eseguita con una sola controparte correlata o con l'insieme delle entità del gruppo.

Anche il periodo di validità può essere negoziato in considerazione della specificità dell'operazione.

Un periodo di 4 o 5 anni è considerato ragionevole dall'Amministrazione, ma non sono esclusi dei periodi più lunghi se i termini dell'operazione lo richiedono, come pure la possibilità alla scadenza dell'Apa di domandarne uno

La casa è la realizzazione del sogno di una vita

nuovo alle stesse condizioni del precedente.

Un Apa riguarda solitamente delle operazioni future, ma si può chiedere la sua applicazione retroattiva se le circostanze passate sono simili a quelle presentate nella richiesta.

Vi è un limite alla retroattività degli Apa unilaterali se l'utile imponibile degli anni precedenti è ridotto da questo tipo di accordi. Nel caso di Apa bilaterali è invece richiesta la modifica della contabilità del contribuente.

Anche se il metodo per la determinazione del prezzo di trasferimento è lasciato alla libera scelta del contribuente a condizione che porti ad un prezzo *at arm's length*, l'Amministrazione esaminerà la richiesta basandosi sui principi contenuti nel par. 4.9 delle *Oecd Transfer Pricing Guidelines*.

Per proteggere il cliente e l'Amministrazione da eventuali cambiamenti esterni che possano influenzare la validità del *ruling*, l'Apa dovrà altresì prevedere delle forchette di scostamento dei parametri indicati, entro le quali l'Apa non perderà comunque la sua validità.

Un Atr è definito come segue: *un Atr dà una giusta certezza circa le conseguenze fiscali di una determinata operazione o di un gruppo di operazioni* (libera traduzione dell'autore).

Anche in questo caso non ci sono limitazioni ai soggetti ed alle imposte richiesti dal contribuente come pure alla durata ragionevole dell'Atr. Alla scadenza sarà sempre possibile richiederne uno nuovo alle stesse condizioni del precedente.

Al fine di garantire la massima trasparenza, se l'Atr si discosta in maniera rilevante da altri già accordati, allora dovrà essere reso pubblico in forma anonima. Se invece non sarà possibile non rivelare il nome del contribuente, soltanto un riassunto dell'Atr sarà pubblicato.

Un limite generale fissato dalla legge olandese alla concessione sia di un Apa che di un Atr (come di una qualsiasi altra forma possibile) è che nessun *ruling* potrà più essere concesso se la sola e principale ragione della transazione in esame è quella di portare ad un'evasione o ad un indebito risparmio di imposta senza altre valide ragioni economiche.

I Paesi Bassi non sono però i soli in Europa ad utilizzare un simile approccio; sono infatti seguiti anche da Paesi quali l'Austria, il Belgio, il Granducato del Lussemburgo, il Regno Unito e la Svizzera, che sono ben coscienti della necessità dei contribuenti di avere dei *ruling* che siano:

- **semplici**, sia da un punto di vista applicativo che procedurale;
- **rapidi**, cioè i cui tempi di risposta siano i più brevi possibili;
- **ampi**, che abbraccino tutte le possibili questioni fiscali;
- **flessibili e sostanziali**, in cui non ci si basi soltanto sull'interpretazione delle norme ma anche sulla sostanza delle operazioni;
- **creativi**, che, se necessario, colmino di fatto anche alcuni vuoti normativi ed interpretativi.

Su quest'ultima caratteristica della creatività sono state sollevate delle questioni se, a livello comunitario, un eccesso di 'creatività' sia censurabile poiché certi *rulings* di fatto mascheravano degli aiuti di Stato a determinate imprese, attività o Regioni, suscettibili di alterare la libera concorrenza sul Mercato Unico, ma questo non ha fatto desistere alcun Paese dal continuare ad implementare l'istituto ed anzi a potenziarlo ed affinarlo in modo da eliminarne eventuali contorni abusivi.

Stessa critica è stata mossa dall'Unione europea alla Confederazione nell'ambito sia dell'Ocse che dei negoziati bilaterali ma, a nostro modesto parere, è assolutamente ingiustificata.

Il *ruling* è una pratica amministrativa di alta civiltà fiscale basata sulla reciproca fiducia fra il contribuente e l'Amministrazione fiscale. Inoltre, soprattutto in periodo di continue modifiche del contesto economico mondiale, esso permette di adattare delle norme statiche all'ambiente esterno in cui operano le imprese e di dare alle imprese stesse un ambiente giuridicamente certo in cui poter svolgere serenamente le proprie scelte imprenditoriali e strategiche.

La paura di possibili condanne dell'Unione europea non è quindi ragione valida per frenare lo sviluppo di un istituto che contribuisce certamente alla crescita economica ed imprenditoriale di una nazione.



WeberHaus®
Costruire il futuro

▶ Info: 0848 000 312

▶▶ www.WeberHaus.ch