



COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

Bruxelles, 5.4.2006
COM(2006) 157 definitivo

**COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO, AL PARLAMENTO
EUROPEO E AL COMITATO ECONOMICO E SOCIALE EUROPEO**

**Attuazione del programma comunitario di Lisbona:
Progressi ottenuti finora e programma futuro per una base imponibile consolidata
comune per le società (CCCTB)**

INDICE

COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO, AL PARLAMENTO EUROPEO E AL COMITATO ECONOMICO E SOCIALE EUROPEO Attuazione del programma comunitario di Lisbona: Progressi ottenuti finora e programma futuro per una base imponibile consolidata comune per le società (CCCTB)

1.	Antecedenti	3
2.	Progressi compiuti.....	4
2.1.	Obiettivi del gruppo di lavoro	4
2.2.	Organizzazione del gruppo di lavoro	5
2.3.	Risultati ottenuti dal gruppo di lavoro	6
3.	I prossimi passi.....	6
3.1.	Approccio generale	6
3.2.	Nesso fra i principi contabili internazionali e la base imponibile.....	7
3.3.	Consolidamento.....	7
3.4.	Base imponibile opzionale o obbligatoria.....	8
3.5.	Programma di lavoro dopo il 2006.....	8
4.	Conclusioni	9

ALLEGATI

Allegato 1

Sintesi del programma del gruppo di lavoro CCCTB	12
--	----

Allegato 2

Sintesi dettagliata dei progressi tecnici ottenuti finora dal GL CCCTB	14
--	----

1. ANTECEDENTI

La Strategia di Lisbona intende svolgere un ruolo chiave in materia di competitività, crescita e occupazione nell'UE. Al raggiungimento di questo obiettivo può contribuire l'eliminazione di ostacoli fiscali, quali gli elevati costi di adeguamento per le operazioni transfrontaliere, i prezzi di trasferimento (*transfer pricing*) e la mancanza di compensazione delle perdite transfrontaliere nel mercato interno. La base imponibile consolidata comune per le imprese (CCCTB) consentirebbe di: ridurre notevolmente i costi di adeguamento per le aziende operanti nel mercato interno, risolvere gli attuali problemi di prezzi di trasferimento, permettere il consolidamento di profitti e perdite, semplificare molte operazioni di ristrutturazione internazionale, ridurre alcune complessità derivanti dalla coesistenza del metodo classico e di quello dell'esenzione in materia di fiscalità internazionale (senza entrare nel campo della tassazione delle persone fisiche), evitare molte situazioni di doppia imposizione ed eliminare molte situazioni discriminatorie e restrizioni. La CCCTB contribuirebbe a una maggiore efficienza, efficacia, semplicità e trasparenza del regime d'imposizione delle imprese ed eliminerebbe i divari tra i sistemi nazionali.

Dal 2001, quando uscì la comunicazione “Verso un mercato interno senza ostacoli fiscali - Strategia per l'introduzione di una base imponibile consolidata per le attività di dimensione UE delle società” (COM(2001) 582), la politica della Commissione europea è intesa a fornire una CCCTB alle aziende operanti in più Stati membri. Questa politica è stata confermata nella comunicazione del 2003 intitolata “Un mercato interno senza ostacoli inerenti alla tassazione delle società – risultati, iniziative in corso e problemi ancora da risolvere” (COM(2003) 726).

Nel settembre 2004, in seguito a un'incoraggiante discussione durante la riunione informale del Consiglio ECOFIN durante la Presidenza olandese, in cui è stato presentato un documento non ufficiale della Commissione intitolato “A Common Consolidated EU Corporate Tax Base” (Una base imponibile consolidata comune per le società dell'UE), è stato creato il gruppo di lavoro per la base imponibile consolidata comune per le società (GL CCCTB).

Nell'ottobre 2005, nella comunicazione “Attuazione del programma comunitario di Lisbona - Il contributo delle politiche fiscali e doganali alla strategia di Lisbona” (COM(2005) 532), la Commissione ha attirato l'attenzione sul nesso tra il suo lavoro sulla CCCTB e il programma di Lisbona e si è impegnata a rispettare l'obiettivo politico di presentare una misura legislativa nel 2008.

Nel dicembre 2005 il Parlamento europeo ha adottato una risoluzione¹ (la “relazione Bersani) intitolata “Regime fiscale delle imprese nell'Unione europea: imponibile comune consolidato per l'imposta sulle società”, mentre nel febbraio 2006 il Comitato economico e sociale europeo ha emesso un parere² sulla creazione di una

¹ Risoluzione del Parlamento europeo sull'imposizione delle imprese nell'Unione europea: una base imponibile consolidata comune per le imprese (2005/2121(INI)), 13 dicembre 2005.

² Parere del Comitato economico e sociale europeo sulla creazione di una base imponibile consolidata comune per le società nell'UE (parere esplorativo) ECO/165, 14 febbraio 2006.

base imponibile consolidata comune per le società. Entrambi i documenti hanno sostenuto il lavoro della Commissione in questo campo.

Nel dicembre 2005 la Commissione ha messo a punto un metodo per affrontare alcuni specifici problemi d'imposizione delle piccole e medie imprese a breve termine. La comunicazione "Lotta contro gli ostacoli connessi alla tassazione delle società incontrati dalle piccole e medie imprese nel mercato interno – Descrizione di un eventuale regime pilota basato sul criterio della tassazione dello Stato di residenza" (COM(2005) 702) contiene tutti i particolari dello schema ed incoraggia gli Stati membri a considerare questa modesta e pragmatica iniziativa con spirito costruttivo ed aperto.

La presente comunicazione ha il duplice obiettivo di riferire sui progressi ottenuti finora e di attirare l'attenzione sui settori in cui è auspicabile avere ulteriore sostegno e orientamenti politici senza chiedere impegni agli Stati membri riguardo alla proposta legislativa.

2. PROGRESSI COMPIUTI

2.1. Obiettivi del gruppo di lavoro

Conformemente agli obiettivi di Lisbona e alla creazione del gruppo di lavoro CCCTB nel 2004, gli obiettivi che guidano il lavoro sono:

- trovare metodi per eliminare gli ostacoli fiscali che non consentono l'efficienza e il corretto funzionamento delle aziende nel mercato interno,
- ridurre gli oneri amministrativi sia per le aziende che per le amministrazioni fiscali e introdurre regole semplici e trasparenti,
- identificare eventuali elementi di una base imponibile consolidata comune che possano aumentare la competitività internazionale delle aziende europee e rispettare i requisiti economici del XXI secolo, e
- garantire che gli Stati membri siano in grado di preservare i loro interessi finanziari legittimi, in particolare riducendo il margine di manovra per le evasioni e le frodi fiscali.

Fin dall'inizio l'approccio globale è stato conforme a quanto discusso nel documento non ufficiale iniziale, presentato all'incontro informale ECOFIN del settembre 2004, che ha portato alla creazione del gruppo di lavoro. Specificamente:

- lo scopo non è variare l'attuale carico fiscale,
- occorre incoraggiare tutti gli Stati membri a partecipare al processo,
- i principi contabili internazionali (IAS/IFRS) dovrebbero essere utilizzati come uno strumento per definire la base,
- per rispettare gli obiettivi di Lisbona, il lavoro deve essere guidato da una serie precisa di principi fiscali.

Il livello di imposizione non rientra, e non rientrerà, nelle discussioni, in quanto in tal caso si dovrebbe discutere l'aliquota d'imposta e la Commissione non intende estendere il discorso dalla base all'aliquota. Se la nuova base è più ampia o più ridotta rispetto alle attuali basi imponibili degli Stati membri, il livello impositivo potrebbe essere mantenuto dagli Stati membri modificando le basi imponibili. Ciononostante, la Commissione studierà, dal punto di vista qualitativo e quantitativo, l'eventuale impatto della CCCTB sul gettito fiscale e sulla sua prevedibilità. Finora la partecipazione degli Stati membri al gruppo di lavoro è stata incoraggiante. Tutti gli Stati membri hanno partecipato alle riunioni del gruppo di lavoro, sebbene partecipare non significhi necessariamente sostenere il progetto di CCCTB. Tuttavia, il contributo tecnico fornito da tutti gli esperti è stato apprezzato e preso in considerazione.

2.2. Organizzazione del gruppo di lavoro

Il gruppo di lavoro CCCTB si riunisce ogni tre mesi, è presieduto da un funzionario della Direzione generale Fiscalità e unione doganale della Commissione europea, ed è composto principalmente di esperti delle amministrazioni degli Stati membri, ma viene esteso in casi specifici per comprendere esperti del mondo imprenditoriale ed accademico. L'operato del gruppo di lavoro CCCTB è pienamente trasparente e può essere seguito grazie a una serie di pagine web dedicate³, che contengono i dettagli delle riunioni e i documenti di lavoro.

Durante la prima riunione del GL CCCTB è stato deciso un programma di lavoro di massima. Come risulta dalla tabella dell'allegato 1, sono state identificate 4 principali categorie:

- questioni generali,
- elementi tecnici strutturali della base imponibile,
- aspetti giuridici strutturali,
- consolidamento a livello di gruppo e ripartizione della base imponibile.

Le prime due categorie sono comuni a qualsiasi base; la relazione (eventuale) con il bilancio e i principi, nonché gli "elementi costitutivi" strutturali si ritrovano in tutti i regimi fiscali. Le altre due categorie riguardano aspetti che non esistono in tutte le basi imponibili e pertanto sono nuovi per alcuni, se non tutti, gli Stati membri: gli aspetti giuridici di una base consolidata, da un lato, e la tecnica di consolidamento e il meccanismo di ripartizione per distribuire la base tra gli Stati membri, dall'altro. Gli ultimi elementi della tabella, la legislazione stessa e la relativa valutazione d'impatto, non richiedono spiegazione.

L'approccio adottato dalla Commissione è stato quello di introdurre in ogni riunione del gruppo di lavoro almeno un nuovo argomento di discussione, contenuto in un documento di lavoro. A seconda della complessità della questione può essere costituito un sottogruppo di esperti di alcuni Stati membri che si riunisce

³ Disponibile alla pagina:
http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm.

separatamente per approfondire l'analisi, presieduto da un esperto di un Stato membro. Il sottogruppo riferisce periodicamente al gruppo di lavoro per informare tutti gli esperti dei progressi ottenuti. Questo metodo consente agli esperti degli Stati membri di fornire il massimo contributo tecnico. Nel 2004 e 2005 sono stati creati quattro sottogruppi.

2.3. Risultati ottenuti dal gruppo di lavoro

Alla prima riunione del gruppo di lavoro sono stati discussi i principi fiscali che devono orientare l'azione; le discussioni preliminari hanno fornito un quadro per il lavoro in corso sugli elementi strutturali. Non è stato ritenuto necessario creare sottogruppi ma i principi fiscali sono stati riveduti in una riunione successiva e saranno probabilmente ridiscussi in futuro.

Per quanto riguarda gli elementi tecnici strutturali della base imponibile, finora sono stati discussi quattro gruppi principali di questioni: 1) le immobilizzazioni e il loro ammortamento, 2) le riserve, gli accantonamenti e le passività, 3) il reddito imponibile e 4) gli aspetti internazionali della CCCTB. Per ciascuno di questi elementi strutturali è stato creato un sottogruppo; gran parte di essi si sono già riuniti in più occasioni.

Ogni sottogruppo è stato (o nel caso degli ultimi due, si prevede che sarà) in grado di identificare alcuni aspetti degli elementi strutturali in esame per i quali è probabile che vi sia ampio consenso sul metodo di imposizione o di deduzione. Ciascun sottogruppo ha inoltre identificato aspetti per i quali chiaramente vi è più di una possibilità e gli esperti attualmente sono divisi su quale considerare preferibile. Le prime indicazioni provenienti dall'ultimo sottogruppo, riguardo agli aspetti internazionali, suggeriscono che tali questioni sono particolarmente vaste in quanto riguardano le relazioni con i paesi terzi e le possibili implicazioni per le attuali convenzioni bilaterali sulla doppia imposizione.

Le questioni riguardanti specificamente la CCCTB, come il consolidamento e il metodo di ripartizione, non sono ancora state affrontate dal gruppo di lavoro; tuttavia, dato che sono strettamente legate alla base, la Commissione ritiene che il gruppo di lavoro dovrebbe iniziare ad occuparsene quest'anno. Va rilevato che, pur sembrando forse poco numerose, tali questioni sono estremamente complesse e richiederanno molto lavoro, non da ultimo in quanto riguardano aspetti non compresi negli elementi essenziali di una base imponibile. La struttura del GL CCCTB e il programma di lavoro sembrano validi e i loro risultati saranno utili alla Commissione quando inizierà la valutazione d'impatto e a lavorare sulla proposta legislativa propriamente detta.

3. I PROSSIMI PASSI

3.1. Approccio generale

Spesso si afferma che in tutta l'UE le basi imponibili per le società si sono allargate negli ultimi anni parallelamente alla riduzione degli incentivi fiscali speciali. Ciò rende la base imponibile più semplice e più trasparente e pertanto efficiente e neutra (nel senso che meno regimi e incentivi speciali ci sono, più la base è neutra) e

consente anche di ottenere lo stesso gettito con un'aliquota fiscale legale inferiore. Col progredire del lavoro sulla CCCTB, diventa evidente che la nuova base funzionerà meglio se mantiene questo slancio; ciò significa che **deve essere uniforme e comportare nel complesso una semplificazione e un allargamento della base imponibile per le imprese.**

In generale il programma di lavoro iniziale provvisoriamente concordato alla prima riunione del gruppo di lavoro rimane valido. **Nell'intenzione della Commissione il lavoro dei primi quattro sottogruppi** (riguardanti le immobilizzazioni e l'ammortamento; le riserve, gli accantonamenti e le passività; il reddito imponibile; e gli aspetti internazionali) **deve essere completato globalmente entro la fine del 2006.**

Si prevede inoltre di iniziare a lavorare su altri tre elementi nel 2006: 1) il consolidamento; 2) il meccanismo di ripartizione della base imponibile consolidata comune e 3) il quadro strutturale e giuridico comprendente il quadro amministrativo, le regole sull'accertamento, l'interpretazione giuridica e le procedure giudiziarie. Il lavoro terrà conto della specifica situazione delle piccole e medie imprese.

3.2. Nesso fra i principi contabili internazionali e la base imponibile

Lavorare sulla CCCTB potrebbe essere più semplice se a tutte le imprese, in ogni Stato membro, fosse consentito usare gli IAS/IFRS e pertanto ci fosse un unico punto di partenza, ma la Commissione ammette che attualmente ciò non avviene. Data l'importanza della CCCTB per il programma di Lisbona, la Commissione non può ritardare i lavori sulla CCCTB in attesa di un'armonizzazione futura della contabilità aziendale. Inoltre, il GL CCCTB è un gruppo tecnico di esperti fiscali il cui ruolo si limita alle questioni fiscali tecniche. Le regole che disciplinano il contenuto della CCCTB si applicheranno indipendentemente dal fatto che, a livello nazionale, le imprese preparino la contabilità rilevante ai fini fiscali usando una contabilità tenuta in base agli IAS/IFRS o ai principi contabili nazionali. **Gli IAS/IFRS saranno pertanto usati soltanto come uno strumento per definire la base in quanto forniscono un linguaggio e delle definizioni comuni. In particolare, gli elementi di questi principi internazionali non adatti alla CCCTB non saranno integrati in essa e non vi sarà un legame formale diretto con i principi in continua evoluzione (IAS/IFRS).**

3.3. Consolidamento

La Commissione, il Parlamento europeo e il Comitato economico e sociale europeo sono convinti che la base debba essere introdotta fin dall'inizio come base imponibile consolidata; pertanto, come risulta dal piano di lavoro iniziale del GL CCCTB, il lavoro sul consolidamento inizierà nel 2006. Pur essendo ambizioso, **questo approccio porterà grandi benefici al mercato interno e contribuirà in gran parte agli obiettivi di Lisbona.** L'alternativa di un processo in due fasi, prima una base comune senza consolidamento e poi una base consolidata, non affronta i problemi legati alla mancanza di compensazioni di perdite transfrontaliere, né semplifica le difficoltà dei prezzi di trasferimento. Inoltre, se i lavori non sono volti a ottenere una base consolidata, vi è il pericolo che il consolidamento possa essere più difficile a lungo termine se, per esempio, viene accettato un livello inferiore di trattamento comune per alcuni elementi o metodologie strutturali. Infatti, è difficile

identificare molti vantaggi semplicemente introducendo una base "comune" che funzioni indipendentemente in ciascuno Stato membro e che potrebbe, col tempo, ritrasformarsi in venticinque basi diverse se gli interessi nazionali prevalgono su quelli del mercato interno.

Sarà inoltre necessario lavorare sul meccanismo per ripartire la base consolidata fra Stati membri. Questo può avvenire contemporaneamente, dato che le questioni tecniche sono relativamente indipendenti e dal punto di vista delle risorse richiederanno capacità diverse. Un lavoro preliminare è già stato effettuato internamente dal personale della Commissione su possibili meccanismi, come una formula di ripartizione.

3.4. Base imponibile opzionale o obbligatoria

La Commissione e il Parlamento europeo continuano a ritenere che la CCCTB inizialmente debba essere opzionale per le società in quanto l'obiettivo principale è migliorare il funzionamento del mercato interno piuttosto che le economie nazionali degli Stati membri. Non tutte le società operano in più di uno Stato membro e non è necessario che esse cambino la base imponibile. Sebbene la presenza di due basi imponibili per le imprese - la CCCTB e la base imponibile nazionale - possa sollevare questioni specifiche presso le amministrazioni fiscali, la Commissione ritiene che sia più probabile che la CCCTB ottenga il sostegno di tutti gli Stati membri e delle società se è opzionale. Per le aziende sarà molto più semplice usare soltanto una base imponibile invece di venticinque basi diverse. Rendendo opzionale la CCCTB si crea inoltre un incentivo a rendere il più competitivo possibile, semplice e uniforme in tutta l'UE il suo modello, ma sarà necessaria attenzione per garantire che le norme sugli aiuti di Stato non siano violate e che vengano introdotte adeguate norme antiabuso.

3.5. Programma di lavoro dopo il 2006

Dopo il 2006, la pianificazione dipenderà dai progressi ottenuti dal GL CCCTB. All'inizio del 2007 è previsto un ulteriore "rapporto di avanzamento". Nel contempo potrebbe iniziare il lavoro in materia di incentivi fiscali e di misure contro l'evasione fiscale, onde essere in gran parte completato entro la fine del 2007. Nel corso dell'anno, potrebbe essere in gran parte completato il lavoro sul consolidamento e sul meccanismo di ripartizione, mentre potrebbe essere avviato il processo di "revisione" degli elementi già discussi. **Ciò consentirebbe alla Commissione di terminare il lavoro e di presentare una misura legislativa comunitaria globale alla fine del 2008.**

Va rilevato che l'espressione "in gran parte completato" viene usata deliberatamente: non si cercherà di ottenere un accordo finale finché non sarà stato completato il lavoro su tutti gli elementi strutturali. Anche allora però, il GL CCCTB non prenderà decisioni formali in quanto è un gruppo di esperti tecnici. Tuttavia, sarà necessaria una seconda tornata di discussioni sugli elementi strutturali in seno al gruppo di lavoro prima di iniziare la redazione legislativa, onde garantire che il lavoro sui singoli elementi rientri in un approccio globale coerente e soddisfacente.

4. CONCLUSIONI

Internamente, la Commissione impegna le necessarie risorse per rispettare l'ambizioso programma di lavoro contenuto nella presente comunicazione al fine di poter presentare una proposta legislativa nel 2008. Esternamente, è stato istituito il gruppo di lavoro CCCTB, che fornisce i necessari meccanismi per le discussioni con gli esperti delle amministrazioni e il mondo imprenditoriale e accademico degli Stati membri.

Tuttavia, **si tratta di un compito impegnativo, per portare a termine il quale sarà necessario un più grande impegno da parte di un numero maggiore di Stati membri.** Nonostante in numerosi settori inizialmente siano stati fatti buoni progressi, tre temi preoccupano. Anzitutto, c'è la tendenza da parte di alcuni esperti di difendere principalmente gli aspetti del loro regime fiscale attuale, invece di cercare una soluzione che potrebbe essere applicabile nell'intera UE. In secondo luogo, c'è la tendenza a rimandare le discussioni sugli elementi più "difficili" oppure a cercare di mantenere due soluzioni diverse per ciascun problema suggerendo che può essere mantenuto un elemento di scelta. In terzo luogo, aumenta il divario nella quantità di risorse che gli Stati membri mettono a disposizione dei lavori, il che, dato l'ambizioso calendario, può portare a ritardi nell'attuare quella che è una parte fondamentale della strategia per raggiungere gli obiettivi di Lisbona.

Sebbene possa essere comprensibile che gli esperti preferiscano "ciò che conoscono già" e che affermino che non vi è motivo di cambiare le formule che hanno funzionato a livello nazionale per molti anni, questo ostacola i progressi verso una base imponibile comune. **Proprio perché vi sono così tante differenze tra le normative nazionali in vigore è necessario trovare un'unica soluzione comune. Se ogni Stato membro insistesse per mantenere le proprie normative, non vi potrebbe essere una base comune;** in pratica, adottare una base comune significa necessariamente modificare le norme di calcolo nazionali in vigore. In questo contesto, è essenziale usare la messa a punto di una nuova base imponibile comune come opportunità di riforma economica, cercando di giungere a una modernizzazione e semplificazione delle norme fiscali.

Parimenti, la necessità di ottenere progressi ha comprensibilmente portato a rimandare le discussioni su alcune questioni, per non creare ritardi. Tuttavia, non si può continuare così all'infinito. Inoltre, è importante ricordare che **non è auspicabile "giungere a compromessi" consentendo per ogni questione la coesistenza a livello nazionale di due soluzioni tecniche piuttosto diverse in quanto ciò non consentirà di godere di tutti i benefici della semplificazione.** Quando un gruppo di società opera in diversi Stati membri, è importante che esse siano in grado di adottare un approccio comune per rispettare gli obblighi fiscali; non è molto pratico che debbano continuare a rispettare requisiti diversi a seconda del luogo in cui operano. Se tali "opzioni" si estendessero oltre le metodologie di calcolo fino al trattamento fiscale vero e proprio di alcune transazioni, non soltanto sarebbe sacrificata la semplicità ma nascerebbero ulteriori difficoltà nel processo di consolidamento, come menzionato in precedenza.

Con l'accelerarsi del lavoro sulla CCCTB, aumentano le richieste di risorse umane. La priorità politica data al raggiungimento degli obiettivi di Lisbona, a cui la CCCTB fornirà un importante contributo, dovrebbe riflettersi nell'assegnazione delle risorse

umane. La Commissione ha risposto assegnando al progetto personale aggiuntivo; in seguito alcuni Stati membri hanno seguito l'esempio. I vantaggi di una squadra specializzata sono chiari e inoltre fornire risorse adeguate consentirà a tutti di partecipare pienamente al progetto. Il lavoro iniziale su ogni elemento strutturale della base imponibile richiede necessariamente un certo grado di "raccolta di informazioni" ma vi è il rischio che chi destina insufficienti risorse al progetto sarà meno soddisfatto della proposta finale della Commissione rispetto a coloro che hanno partecipato più attivamente. La scelta dei singoli esperti che partecipano ad ogni riunione del gruppo di lavoro e dei sottogruppi è stata lasciata deliberatamente agli Stati membri per consentire loro di affidarsi a una serie di esperti dell'aspetto particolare della base imponibile su cui si discute in una determinata riunione.

La Commissione riconosce che per alcune questioni gli esperti tecnici non sono nella posizione di supportare il lavoro su un determinato elemento senza un avallo di livello superiore o politico. La presente comunicazione ha pertanto il duplice fine di riferire sui progressi ottenuti finora e di attirare l'attenzione sui settori in cui è auspicabile avere un ulteriore sostegno e orientamento politico. È assodato che gli Stati membri non potranno decidere definitivamente se sostenere o no la CCCTB finché la Commissione non presenterà una proposta formale, ma è importante che ci sia un chiaro sostegno per il concetto generale e il programma di lavoro affinché i progressi continuino.

Per concludere:

- Sebbene la definizione della CCCTB possa ispirarsi concettualmente ai corrispondenti principi contabili internazionali (IAS/IFRS), non dovrebbe essere stabilito nessun nesso formale tra i due, poiché non tutte le società sono in grado di usare gli IAS/IFRS e poiché i principi cambiano spesso. La legislazione CCCTB dovrebbe pertanto essere un documento indipendente contenente tutte le definizioni necessarie per determinare gli utili imponibili.
- Il programma di lavoro iniziale per la CCCTB, che prevedeva una base imponibile opzionale per le imprese, con consolidamento, ripartita tra gli Stati membri, rimane il miglior approccio per attuare la CCCTB e contribuire pertanto al raggiungimento degli obiettivi di Lisbona. Senza pregiudicare le future decisioni politiche, il lavoro tecnico dovrebbe pertanto continuare su queste linee.
- L'attuale approccio consistente nel lavorare in stretta cooperazione con gli esperti degli Stati membri è il miglior modo per garantire che la proposta legislativa finale della Commissione sia accettabile agli occhi degli Stati membri. In questo modo essi possono partecipare ai lavori senza impegnarsi in modo prematuro o definitivo nei confronti della CCCTB. È inoltre utile la cooperazione con il mondo imprenditoriale e accademico, come illustra l'incontro "in composizione allargata" del gruppo di lavoro CCCTB di dicembre.
- Sono stati ottenuti ragionevoli progressi verso la CCCTB grazie ai contributi degli esperti degli Stati membri nel gruppo di lavoro CCCTB. La qualità del lavoro futuro dipenderà dalla partecipazione attiva sia degli Stati membri che della Commissione.

- L'introduzione di una base imponibile consolidata comune semplice, moderna e trasparente richiederà necessariamente che ogni Stato membro introduca alcune modifiche, altrimenti i vantaggi di una base comune non diverranno realtà; da qui l'importanza di apertura mentale e flessibilità da parte di tutti i partecipanti al processo.

La Commissione invita gli Stati membri a fornire sostegno e orientamenti politici per le conclusioni di cui sopra.

ALLEGATI

ALLEGATO 1

SINTESI DEL PROGRAMMA DEL GRUPPO DI LAVORO CCCTB

CCCTB – sintesi del programma di lavoro e dei progressi ottenuti finora

Aspetti generali		
Implicazioni dell'uso degli IAS/IFRS(1) Bilancio fiscale/Dipendenza Principi fiscali	→	Discussioni iniziali nel gruppo di lavoro
Elementi strutturali e tecnici della base imponibile		
Immobilizzazioni materiali e immateriali - ammortamento fiscale Plusvalenze – su beni materiali e immateriali Leasing/Proprietà economica	→	Discussioni iniziali nel gruppo di lavoro Ulteriori discussioni nel sottogruppo
Riserve/Accantonamenti/Passività	→	Discussioni iniziali nel gruppo di lavoro Ulteriori discussioni nel sottogruppo
Reddito imponibile Deduzioni Ripporto perdite su esercizi anteriori o successivi	→	Discussioni iniziali nel gruppo di lavoro Ulteriori discussioni nel sottogruppo
Immobilizzazioni finanziarie Attività finanziarie	→	Discussioni iniziali nel gruppo di lavoro
Aspetti internazionali Territorialità – UE/non UE Eliminazione della doppia imposizione	→	Discussioni iniziali nel gruppo di lavoro Ulteriori discussioni nel sottogruppo
Aggregazioni/Incorporazioni aziendali Dividendi/distribuzioni	→	Non ancora iniziato
Misure di incentivazione, compresi R&S	→	Non ancora iniziato
Aspetti strutturali e giuridici		
Quadro amministrativo Accertamento Interpretazione/tribunali, ecc.	→	Non ancora iniziato
Misure anti-elusive	→	Non ancora iniziato
Applicazione obbligatoria/opzionale per le società Restrizione del campo di applicazione della base comune– per dimensioni/settore	→	Da discutere al di fuori del gruppo di lavoro tecnico

Consolidamento e ripartizione		
Metodo e regole di consolidamento, ecc. Metodo di ripartizione	→	Lavori avviati in seno alla Commissione Non ancora iniziato nel gruppo di lavoro
Discussioni d'ordine generale per collegare fra loro elementi strutturali Altre questioni identificate durante il lavoro	→	Non ancora iniziato
Valutazione d'impatto della CCCTB Redazione della proposta legislativa	→	Non ancora iniziato

(1) Principi contabili internazionali

ALLEGATO 2

SINTESI DETTAGLIATA DEI PROGRESSI TECNICI OTTENUTI FINORA DAL GL CCCTB

Principi contabili e dipendenza tra contabilità aziendale e contabilità fiscale

Il grado di interdipendenza tra le scritture contabili aziendali e quelle fiscali o la base imponibile è un problema ricorrente. Sebbene attualmente molte aziende preparino il bilancio conformemente ai principi contabili internazionali (IAS/IFRS)⁴, molte altre sono ancora tenute a usare i principi contabili nazionali invece degli IAS/IFRS.

Dato che non tutte le aziende usano le stesse norme contabili, il mantenimento della "dipendenza" del risultato fiscale da quello del bilancio civilistico-contabile e/o la "dipendenza inversa" è concettualmente impossibile. Attualmente vi sono 25 normative nazionali diverse in materia di contabilità aziendale. Pertanto, bilanci preparati in base alle 25 diverse normative non possono essere direttamente legati a un'unica base imponibile comune identica e sarà necessario una riconciliazione a livello nazionale. Ne consegue che la legislazione sulla CCCTB dovrà esplicitare definizioni che molti Stati membri attualmente prendono dalla normativa contabile nazionale ai fini della base imponibile nazionale.

Principi fiscali

Poiché qualsiasi nuova base imponibile dovrebbe basarsi fermamente su principi fiscali ben stabiliti, nella prima riunione del gruppo di lavoro è stata discussa una serie di possibili principi. Questi ultimi dovrebbero costituire un'utile "lista di controllo" con cui valutare le possibili soluzioni che emergono durante le discussioni sui vari elementi. Tuttavia, non è stato ritenuto opportuno o necessario, all'inizio del lavoro, né concordare formalmente una serie definitiva di principi né stabilire una gerarchia dei principi che in alcuni casi possono essere in conflitto fra loro. Non è stata neppure presa alcuna decisione sull'eventuale adozione di un elenco formale di principi nel quadro della CCCTB, ma è stato rilevato che tale elenco non esiste nella legislazione di nessuno Stato membro. Sembra esserci ampio consenso sul fatto che l'attuale approccio flessibile sia il più adeguato e in questa fase non si prevede di proporre una dichiarazione formale sui principi fiscali.

Durante le discussioni sui principi è stato notato che questi sono generalmente discussi nel contesto di un regime fiscale globale, vale a dire comprendente la base e l'aliquota, la società e l'azionista. Pertanto non sono automaticamente trasferibili al lavoro in corso, riguardante la base imponibile per le società. Tuttavia, alcuni elementi sono chiaramente rilevanti, in particolare i principi di efficienza (definita anche neutralità, in particolare in relazione a vari tipi di investimenti), semplicità, trasparenza e certezza. L'elaborazione di una nuova base imponibile fornisce

⁴ IAS – principi contabili internazionali: principi contabili pubblicati dal Consiglio internazionale per le norme in materia di contabilità (International Accounting Standards Board), ora pubblicati come IFRS – principi internazionali d’informativa finanziaria.

un'opportunità d'oro per soddisfare questi principi e la Commissione intende sottolineare in particolare l'importanza della semplicità.

Elementi strutturali della base imponibile

Come risulta dal testo principale, si è già iniziato a lavorare su quattro elementi strutturali principali: i) immobilizzazioni e ammortamento (comprese le plusvalenze), ii) riserve, accantonamenti e passività, iii) reddito imponibile netto e iv) aspetti internazionali.

Immobilizzazioni e ammortamento (comprese le plusvalenze)

In generale, le discussioni sulle immobilizzazioni e sull'ammortamento fiscale, nonché sulle plusvalenze e le minusvalenze sono state fruttuose; il sottogruppo incaricato della questione ha identificato approcci comuni in diversi settori. Fra di essi vi sono la definizione di un beneammortizzabile, la necessità di una definizione uniforme del momento di contabilizzazione di un'attività e l'approccio ai beni immateriali, in particolare la distinzione tra i beni immateriali acquisiti e creati. Sono state trattate diverse questioni piuttosto particolareggiate, come i beni di modico valore e la proprietà legale rispetto a quella economica. I punti di vista continuano a divergere su altre questioni, come il trattamento delle manutenzioni ordinarie e straordinarie. Le discussioni e l'analisi del sottogruppo e dello stesso gruppo di lavoro rappresenteranno un contributo apprezzabile e un buon punto di partenza per la proposta futura della Commissione, ma occorrerà tener conto anche dei contributi esterni al gruppo di lavoro.

La principale questione sulla quale esistono ancora pareri divergenti è la scelta fra ammortamento individuale e ammortamento per categoria. L'ammortamento individuale richiede che la vita utile di ciascun bene sia stimata al momento dell'acquisizione e che il bene sia ammortizzato individualmente nel corso della vita utile. In pratica, le amministrazioni che applicano questo sistema possiedono tabelle di ammortamento particolareggiate dei beni e della loro vita utile. Nel caso dell'ammortamento per categoria, si parte dall'ipotesi che tutti i beni di una stessa categoria abbiano una "vita" comune e che è la categoria ad essere ammortizzata e non ogni bene preso singolarmente. Questa tecnica è molto più semplice, dato che non è necessario che le amministrazioni dispongano di un elenco particolareggiato dei singoli beni e della loro vita utile stimata, anche se può essere meno precisa. La Commissione ritiene che l'eventuale esistenza di una serie di categorie meriti di essere esaminata ulteriormente come possibile soluzione di compromesso.

La Commissione è convinta che l'ammortamento per categoria sia preferibile per la CCCTB dato che è semplice ed efficiente e ritiene che dovrebbe essere possibile un compromesso basato su un numero ridotto di categorie. La semplicità e l'efficienza sono obiettivi fondamentali della CCCTB e la necessaria armonizzazione delle numerose tabelle nazionali che indicano la vita utile di diverse migliaia di beni ammortizzabili rappresenterebbe un compito molto gravoso e che richiede molto tempo e che, anche se fosse effettuato nei termini previsti, non apporterebbe né semplicità né efficienza. L'ammortamento per categoria offre inoltre il vantaggio di risolvere questioni legate fra loro, come la concessione di sgravi fiscali sulla vendita di alcune attività (“differimento”), che devono ancora essere risolte nel quadro di un approccio per ammortamenti individuali.

Riserve, accantonamenti e passività

Concedere una deduzione fiscale quando viene creato un accantonamento invece di aspettare che le spese siano effettuate anticipa "soltanto" la deduzione, quindi la potenziale perdita di entrate per un'amministrazione fiscale corrisponde "soltanto" al valore del tempo risultante dalla contabilizzazione anticipata della deduzione. Tuttavia, negli Stati membri esistono svariate pratiche e pertanto alcuni accantonamenti potenziali, per esempio quelli per i costi di risanamento ambientale, potrebbero essere elevati in relazione alla base imponibile di una singola entità.

Per quanto riguarda le definizioni, vi sono stati progressi, essenzialmente grazie alle definizioni disponibili negli IAS/IFRS, per esempio quella secondo cui gli accantonamenti sono passività di durata o d'importo incerto e quella secondo cui le passività sono obbligazioni attuali delle aziende risultanti da eventi passati. Risulta però difficile conciliare le varie metodologie di concessione di deduzioni fiscali usate dagli Stati membri. La Commissione ritiene che i due principali approcci discussi (accantonamenti generalmente non deducibili con una lista di eccezioni deducibili o accantonamenti generalmente deducibili con una lista di eccezioni non deducibili) non sono tanto diversi quanto possono sembrare. Entrambe le tecniche dovrebbero portare agli stessi risultati, a condizione che siano identici i principi di base di ciò che dovrebbe essere fiscalmente deducibile. **La Commissione preferisce elaborare una definizione generale degli accantonamenti fiscalmente deducibile insieme a un elenco di eccezioni non deducibili, in quanto sembra il modo di procedere più efficace.**

Più specificamente, le discussioni sugli accantonamenti per i costi di risanamento ambientale hanno messo in evidenza una delle situazioni in cui un'azienda potrebbe essere giuridicamente obbligata dalla legislazione "non fiscale" nazionale a creare accantonamenti. Ora sembra generalmente riconosciuto a livello tecnico che sarà necessario un riconoscimento reciproco dei requisiti legali nazionali, il che ha importanti implicazioni al di là della politica ambientale, per esempio quando sorgono alcune spese a causa della normativa nazionale. Per quanto riguarda gli accantonamenti, questo sembra soddisfare anche il principio della "capacità contributiva", nel senso che rimandare la contabilizzazione di un accantonamento per i costi di risanamento fino all'effettivo sostenimento – se del caso, quando sono terminate le operazioni – può lasciare la società senza profitti con cui "pagare" il risanamento.

Le discussioni su questo argomento sono state influenzate anche da altre considerazioni non fiscali. Per esempio, quando la contabilità civilistica e quella fiscale sono strettamente legate e tale contabilità "a doppio uso" è usata anche ad altri fini, come la definizione degli importi che possono essere distribuiti sotto forma di dividendi agli azionisti, è possibile che le modifiche apportate alle pratiche esistenti pongano problemi in alcuni Stati membri. **Tuttavia, lo scopo della CCCTB è soltanto quello di armonizzare la legislazione per quanto riguarda il calcolo della base imponibile. È pertanto opportuno vigilare affinché queste considerazioni "non fiscali" non assumano un'eccessiva importanza.** Per esempio, dovrebbe essere possibile definire riserve distribuibili su scala nazionale in modo tale che il regime fiscale della CCCTB sia riconosciuto oppure no, a seconda dell'approccio scelto da ogni Stato membro riguardo alle riserve distribuibili.

Reddito imponibile

Il lavoro per definire l'elemento strutturale "reddito imponibile" è iniziato nel settembre 2005. Sono stati identificati tre principali fattori: i) la definizione di reddito, ii) la definizione di spese e iii) la questione metodologica di come effettuare i calcoli.

Per quanto riguarda il reddito, una delle domande iniziali riguardava l'eventuale necessità di distinguere tra reddito d'impresa e non. Pur non essendovi conclusioni definitive, il gruppo di lavoro non è stato molto favorevole alla creazione di tale distinzione. In generale vi sono grandi somiglianze tra le basi imponibili nazionali, ma la questione si complica entrando nei dettagli. Per esempio, è particolarmente complesso definire il momento in cui si ritiene che sia avvenuta una transazione. In genere la risposta è data dal diritto civile nazionale, ma all'interno della CCCTB non sarà forse possibile basarsi sul diritto civile nazionale in quanto potrebbero nascere differenze a causa della mancanza di armonizzazione dei dettagli tra i vari diritti civili a livello dell'UE. I lavori in materia di spese in conto capitale e di ammortamento costituiranno un utile punto di riferimento per approfondire le discussioni.

Questioni simili si pongono in materia di spese e sarà importante garantire la coerenza tra le definizioni di reddito e spesa, in quanto è chiaro che le spese di una società generalmente corrispondono a una voce di reddito di un'altra. In questo contesto occorre prestare particolare attenzione al trattamento dei contratti a lungo termine. La prestazione e l'uso di servizi rappresentano, in contrapposizione ai beni, un'altra "sottocategoria" di transazioni per le quali è importante mettere a punto definizioni adatte.

Infine, bisognerà risolvere la questione metodologica di come effettuare i calcoli. Occorre sapere in che misura bisognerebbe fare ufficialmente riferimento allo stato patrimoniale di apertura e di chiusura e se esso debba costituire la principale fonte d'informazione per il calcolo del reddito o se tale ruolo debba essere affidato al conto economico. A questo proposito, sarà esaminato il concetto di bilancio fiscale e se esso debba far parte della CCCTB. Questo punto è legato in certa misura alla dipendenza tra fiscalità e contabilità. In assenza di una serie di regole comuni per l'elaborazione dei bilanci, se il bilancio svolge un ruolo essenziale nel calcolo dell'imposta, la CCCTB potrebbe dover includere norme specifiche per la definizione di elementi del bilancio "fiscale".

Aspetti internazionali

I regimi fiscali nazionali prevedono norme relative al trattamento fiscale dei redditi percepiti dai soggetti residenti in paesi terzi, nonché al trattamento fiscale dei redditi percepiti, sul loro territorio, da non residenti (società residenti in paesi terzi). Per evitare una doppia imposizione, gli Stati membri concludono generalmente con i paesi terzi convenzioni bilaterali di doppia imposizione che stabiliscono una serie di norme volte a determinare i diritti di imposizione. Attualmente esistono convenzioni di questo tipo anche fra gli Stati membri dell'Unione. Queste convenzioni avranno un'importanza minore quando sarà introdotta la CCCTB, ma se non tutti gli Stati membri adotteranno la CCCTB, occorrerà risolvere numerosi problemi fra gli Stati che l'adottano e quelli che non l'adottano. Tuttavia, attualmente il lavoro si

concentra sull'esame di tali questioni, partendo dal principio che la CCCTB sarà adottata da tutti gli Stati membri.

La portata territoriale della CCCTB viene esaminata minuziosamente. Dato che la base consolidata sarà ripartita tra gli Stati membri, è particolarmente importante garantire che vi sia una definizione precisa dei limiti della CCCTB – la territorialità (“water’s edge”) – applicabile in tutta l'UE e che possa essere adottata con un impatto minimo sulle convenzioni di doppia imposizione esistenti coi paesi terzi. Può essere auspicabile apportare a lungo termine alcuni miglioramenti alle convenzioni, ma la Commissione si preoccupa di garantire il funzionamento della CCCTB, per quanto possibile, nel quadro delle convenzioni esistenti.

È ancora in corso l'identificazione delle principali questioni, ma è chiaro che questo ha un'importanza fondamentale per il successo della CCCTB. Per esempio, sarà particolarmente importante garantire che gli Stati membri possano continuare a proteggere la loro quota della base imponibile da una possibile erosione ed evitare una situazione in cui le perdite registrate da paesi terzi possano essere integrate nel quadro della CCCTB mentre i profitti ne restino esenti. Nel contempo, affinché la CCCTB produca i benefici previsti, saranno necessari alcuni adattamenti agli approcci nazionali al fine di fornire una base uniforme per la ripartizione fra gli Stati membri.