

**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Padova**

I prezzi di trasferimento tra normativa, giurisprudenza e prassi

**GLI ASPETTI DOCUMENTALI E APPROCCIO PROATTIVO
ALLA GESTIONE DEI PREZZI DI TRASFERIMENTO**

**GLI ASPETTI DOCUMENTALI E APPROCCIO PROATTIVO ALLA
GESTIONE DEI PREZZI DI TRASFERIMENTO**

05 luglio 2018, ore 09.00 – 17.00

Villa Borromeo, 61 - Sarmeola di Rubano - Padova



OPERAZIONI INTERNAZIONALI INFRAGRUPPO

Quali sono i rischi con riferimento alle operazioni internazionali infragruppo?

“Where two or more tax administrations take different positions in determining arm’s length conditions, double taxation may occur. Double taxation means the inclusion of the same income in the tax base by more than one tax administration, when either the income is in the hands of different taxpayers (economic double taxation, for associated enterprises) or the income is in the hands of the same juridical entity (juridical double taxation, for permanent establishments). Double taxation is undesirable and should be eliminated whenever possible, because it constitutes a potential barrier to the development of international trade and investment flows. The double inclusion of income in the tax base of more than one jurisdiction does not always mean that the income will actually be taxed twice” (OCSE, op.cit., 4.2)



LE RETTIFICHE RELATIVE AI PREZZI DI TRASFERIMENTO





ESEMPIO

ALFA (IT)

- Alfa acquista da terzi un semilavorato al prezzo di 50
- Alfa vende il prodotto finito a Beta (controllante) al prezzo di 150

BETA (UK)

- Beta acquista da Alfa (controllata) il prodotto finito a 150
- Beta vende il prodotto finito a terzi a 300
- Il margine complessivo netto del gruppo (ALFA +BETA) è pari a 250
- A seguito di verifica il prezzo di vendita da Alfa a Beta viene accertato (*primary adjustment*) pari a 250

Conseguenze:

- Ad ALFA viene accertato un margine netto pari a 200
- BETA ha dichiarato e pagato imposte con riferimento ad un margine netto pari a 150
- Il gruppo è quindi soggetto ad imposte con riferimento ad un margine netto complessivo pari a 350, utile teorico che eccede quello effettivo, pari a 250
- Ulteriori conseguenze: il *secondary adjustment*



TP E STRUMENTI DI RISOLUZIONE DELLE CONTROVERSIE

1) DOMESTICI

- Istituti deflattivi del contenzioso
- Contenzioso ordinario

2) INTERNAZIONALI

- Procedura amichevole prevista dalle convenzioni contro le doppie imposizioni (articolo 25 del Modello OCSE)
- Convenzione 90/436/CEE



ART. 9(2), OECD MC

ELIMINAZIONE DELLA DOPPIA IMPOSIZIONE ECONOMICA

Where a Contracting State includes in the profits of an enterprise of that State - and taxes accordingly - profits on which an enterprise of the other Contracting State has been charged to tax in that other State and the profits so included are profits which would have accrued to the enterprise of the first-mentioned State if the conditions made between the two enterprises had been those which would have been made between independent enterprises, then that other State shall make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, due regard shall be had to the other provisions of this Convention and the competent authorities of the Contracting States shall if necessary consult each other.



ART. 25(1), OECD MC

LA PROCEDURA AMICHEVOLE

Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident or, if his case comes under paragraph 1 of Article 24, to that of the Contracting State of which he is a national. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention.



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 1/11

Modalità di presentazione:

- I. Istanza alla Autorità competente del proprio Stato di residenza;*
- II. Il Modello OCSE non prevede regole ad hoc.*
- III. La Circolare 21/E del 5 giugno 2012 ha indicato che l'istanza debba essere redatta in carta libera e spedita per raccomandata con avviso di ricevimento (o consegnata a mano con contestuale rilascio di copia della prima pagina dell'istanza con timbro della segreteria e data di ricezione) al Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze – Direzione Relazioni Internazionali (possibilità di fornire la documentazione di supporto in formato elettronico se cospicua).*



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 2/11

Contenuto dell'istanza:

1. identificazione del contribuente (nome, indirizzo e codice fiscale);
2. indicazione del domicilio del contribuente o dell'eventuale domiciliatario presso il quale devono essere effettuate le comunicazioni dell'Amministrazione finanziaria;
3. illustrazione dei fatti e delle circostanze del caso con l'indicazione dei periodi d'imposta nei quali si è verificata o potrebbe verificarsi la doppia imposizione;
4. descrizione delle eventuali azioni amministrative e giurisdizionali intraprese in Italia, come presentazione di istanza di accertamento con adesione o presentazione di ricorso giurisdizionale;
5. rimedi eventualmente azionati nell'altro Stato contraente per eliminare la doppia imposizione;
6. copia degli atti fiscali che hanno determinato o potrebbero determinare un'imposizione non conforme alle disposizioni della Convenzione bilaterale (in particolare, ove del caso, copia del provvedimento espresso di diniego di rimborso o, in caso di diniego tacito, copia dell'istanza di rimborso presentata ai sensi degli articoli 37, secondo comma, o 38 del d.P.R. n. 602 del 1973); nonché
7. ogni ulteriore documentazione di supporto atta a favorire l'attività istruttoria delle autorità competenti interessate alla procedura amichevole.



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 3/11

Termine per la presentazione:

- I. Il Modello OCSE prevede che “[...] the case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention”;
- II. Commentario: è sufficiente il rischio di una imposizione non conforme alle disposizioni convenzionali (“it is sufficient [...] establish that the “actions of one or both of the Contracting States” will result in such taxation, and that this taxation appears as a risk which is not merely possible but probable”);
- III. La Circolare 21/E del 5 giugno 2012 ha stabilito che per “first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention” si deve intendere la data di notifica dell’avviso di accertamento che ha generato la doppia imposizione;
- IV. Facoltà di presentare l’istanza anteriormente alla notifica di un formale avviso di accertamento (i.e. notifica di un PVC).



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 4/11

Iter:

- I. Prima Fase: attiene allo svolgimento della procedura amichevole nell'ambito dello Stato di residenza -> non si prosegue oltre se l'Autorità competente dello Stato di residenza riesce a risolvere il problema segnalato dal contribuente con proprie misure.
- II. Seconda Fase: è avviata se l'Autorità competente adita ritiene che la doppia imposizione dipenda da una misura presa nell'altro Stato contraente -> in tal caso si avviano i contatti tra le Autorità competenti.



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 5/11

Effetti:

- I. L'accordo sarà applicato indipendentemente dai termini previsti dalle legislazioni nazionali degli Stati contraenti (*"Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law [...]"*).

Riserva dell'Italia all'articolo 25:

- I. *"the implementation of reliefs and refunds following a mutual agreement ought to remain linked to time-limits prescribed by domestic law"*.



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 6/11

Limite della procedura:

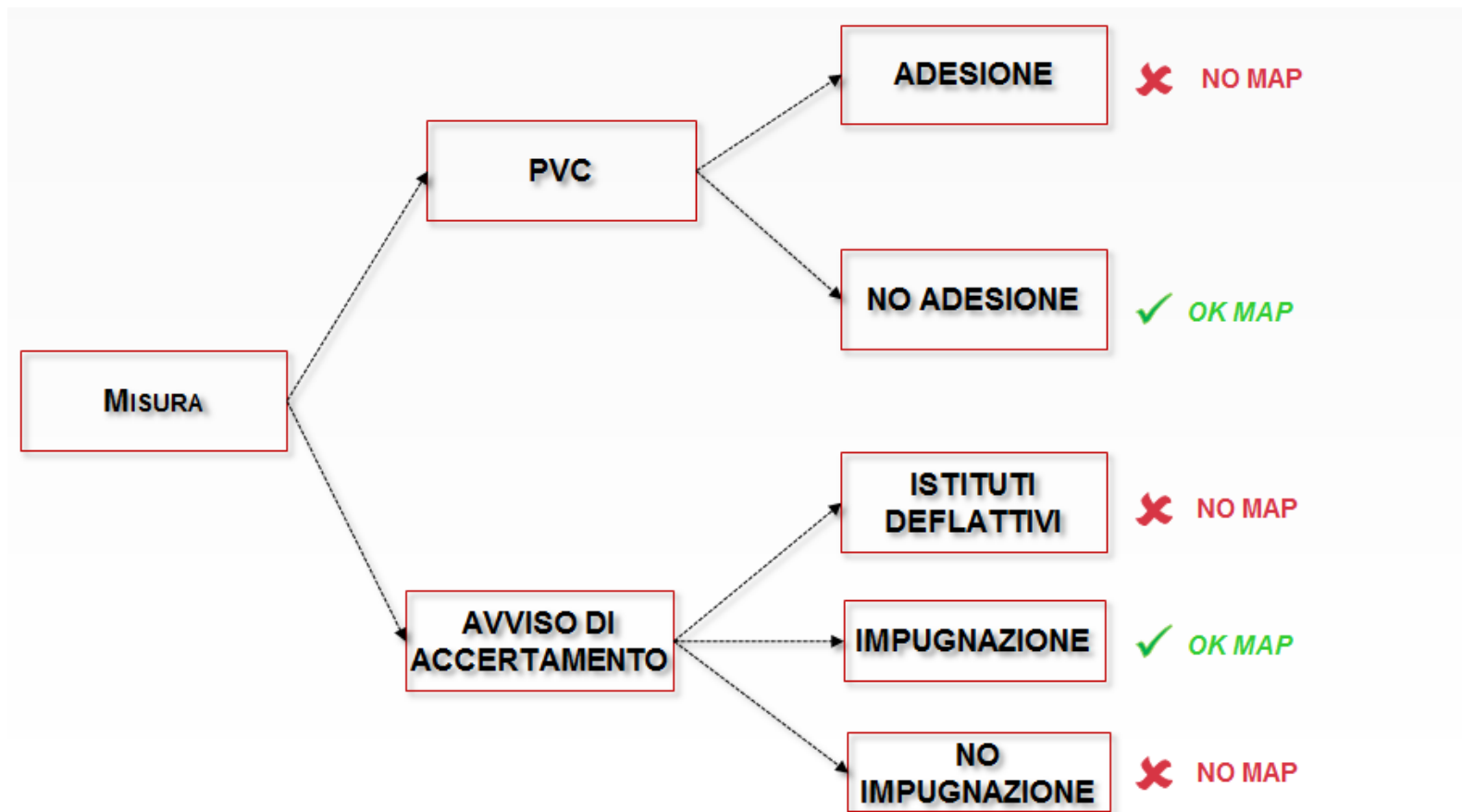
- I. Inesistenza di un obbligo di risultato: le Autorità competenti hanno l'obbligo di “fare del proprio meglio” (a differenza della Convenzione Arbitrale).

Rapporto con il contenzioso interno:

- I. OECD Comm. 25-7: *“So paragraph 1 [of Art 25] makes available to taxpayers affected, **without depriving them of the ordinary legal remedies available**, a procedure which is called the mutual agreement procedure because it is aimed, in its second stage, at resolving the dispute on an agreed basis”*;
- II. La locuzione “indipendentemente dai ricorsi previsti dalla legislazione nazionale” , contenuta nella disposizione interpretativa dell'Art. 25 contenuta nei Protocolli di accompagnamento della maggior parte delle Convenzioni stipulate dall'Italia, va intesa nel senso che *“in ogni caso **l'attivazione della procedura amichevole non è in alternativa con la procedura contenziosa**”*;
- III. Possibilità di chiedere la sospensione del procedimento giurisdizionale nelle more dello svolgimento della procedura al fine di evitare che il giudice tributario si pronunci prima del raggiungimento di un accordo tra le autorità competenti; l'Autorità competente, infatti, è vincolata dalla decisione dell'Autorità giudiziaria sul ricorso interno.



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 7/11



Possibilità di beneficiarie delle ordinarie misure previste per la sospensione della riscossione in via amministrativa o giurisdizionale



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 8/11

RAPPORTO CON IL CONTENZIOSO INTERNO

So paragraph 1 [of Art 25] makes available to taxpayers affected, without depriving them of the ordinary legal remedies available, a procedure which is called the mutual agreement procedure because it is aimed, in its second stage, at resolving the dispute on an agreed basis [OECD Comm. 25-7]

“La maggior parte delle Convenzioni stipulate dall'Italia contengono, nel relativo Protocollo di accompagnamento, una disposizione interpretativa dell'Art. 25 MC in forza della quale la locuzione *indipendentemente dai ricorsi previsti dalla legislazione nazionale* va intesa nel senso che “l'attivazione della procedura amichevole non è in alternativa con la procedura contenziosa nazionale che va, in ogni caso, preventivamente instaurata laddove la controversia concerne un'applicazione delle imposte non conforme alla Convenzione (o equivalente).” (CM 2012 n. 21/E)



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 9/11

RAPPORTO CON IL CONTENZIOSO INTERNO

L'Italia rientra fra le giurisdizioni che non consentono all'autorità amministrativa di derogare a una sentenza.

Ne consegue, pertanto, che qualora:

- le Autorità competenti addivengano ad un accordo che elimina la doppia imposizione senza che sia ancora intervenuto un giudicato:
 - ✓ Il contribuente può accettare il contenuto dell'accordo e rinunciare al ricorso giudiziale, oppure
 - ✓ Il contribuente può rifiutare il contenuto dell'accordo e proseguire l'eventuale giudizio
- il giudicato intervenga anteriormente all'accordo amichevole, l'Autorità competente deve limitarsi a comunicare gli esiti del giudizio all'altra Autorità competente. In tal caso, ove il dispositivo della sentenza non produca l'eliminazione della doppia imposizione, quest'ultima permane a meno che l'Autorità competente estera non conformi la sua posizione alla decisione espressa dal giudice nazionale



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 10/11

RAPPORTO CON IL CONTENZIOSO INTERNO

L'articolo 9, comma 1, lett. o), del decreto legislativo 24 settembre 2015 n. 156 ha integrato l'articolo 39 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546:

- Articolo 39 – Sospensione del processo tributario

“1-ter. Il processo tributario è altresì sospeso, su richiesta conforme delle parti, nel caso in cui sia iniziata una procedura amichevole ai sensi delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni stipulate dall'Italia ovvero nel caso in cui sia iniziata una procedura amichevole ai sensi della convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate n. 90/463/CEE del 23 luglio 1990.”



PROCEDURA AMICHEVOLE ART. 25 MODELLO OCSE – 11/11

IL RUOLO DEL CONTRIBUENTE

The Competent Authorities of the Contracting States may communicate with each other directly, including through a joint commission consisting of themselves or their representatives, for the purposes of reaching [...] - [OECD MC Art. 25 (2)].

[...] disclosure to the taxpayer or his representatives of the papers in the case does not seem to be warranted, in view of the special nature of the procedure [MC Comm. 25-61].

In the course of mutual agreement proceedings on transfer pricing matters, the taxpayers concerned should be given every reasonable opportunity to present the relevant facts and arguments to the competent authorities both in writing and orally [MC Comm. 25-61. Si veda MEMAP, Best practice n. 14].

L'autorità competente che ha ricevuto l'istanza di MAP comunica il contenuto dell'accordo al contribuente residente [anche qualora la stessa sia stata presentata all'autorità competente estera dal contribuente non residente] e l'Agenzia delle Entrate ne dispone l'esecuzione



BEPS PROJECT – ACTION 14 (MAKING DISPUTE RESOLUTION MECHANISMS MORE EFFECTIVE)

- Creare meccanismi di risoluzione delle controversie più efficaci apportando modifiche al Modello di Convenzione OCSE ed eliminando le incertezze interpretative che ostacolano l'attivazione di procedure amichevoli delle controversie fiscali;
- Con l'Action 14 l'OCSE aveva previsto la clausola arbitrale obbligatoria per rendere più efficienti e rapide le procedure amichevoli, consentendo di dare risposte in tempi brevi alle imprese ed alle autorità fiscali degli Stati stessi. Non è stato raggiunto il consenso unanime sull'introduzione di detta clausola. Ciò nonostante, 31 Stati hanno autonomamente deciso di introdurla nelle proprie convenzioni mediante utilizzo dello strumento multilaterale.



BEPS PROJECT – ACTION 14

«There is no currently consensus among all OECD and G20 countries on the adoption of mandatory binding arbitration»

TRIPLICE APPROCCIO:

- standard minimo per assicurare una gestione tempestiva, efficace ed efficiente delle procedure amichevoli;
- best practise;
- sistema di monitoraggio finalizzato a verificare il rispetto dell'impegno politico.

STANDARD MINIMO – Obiettivi generali

- gli obblighi assunti con la stipula delle convenzioni contro le doppie imposizioni (tra cui l'eliminazione della doppia imposizione mediante la procedura amichevole) devono essere rispettati;
- le procedure amministrative che promuovono la prevenzione e la risoluzione dei casi di doppia imposizione devono essere rese più efficienti (FTA «*Multilateral strategic plan on Mutual Agreement Procedure: a vision for continuous MAP improvement*»);
- l'accesso alle procedure amichevoli deve essere garantito, verificata l'esistenza dei requisiti.



STANDARD MINIMO

- 1. Countries should ensure that treaty obligations related to the mutual agreement procedure are fully implemented in good faith and that MAP cases are resolved in a timely manner.*
- 2. Countries should ensure that administrative processes promote the prevention and timely resolution of treaty-related disputes.*
- 3. Countries should ensure that taxpayers that meet the requirements of paragraph 1 of Article 25 can access the mutual agreement procedure.*



COUNTRIES SHOULD ENSURE THAT TREATY OBLIGATIONS RELATED TO THE MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE ARE FULLY IMPLEMENTED IN GOOD FAITH AND THAT MAP CASES ARE RESOLVED IN A TIMELY MANNER.

Gli Stati devono:

1. includere, nelle proprie convenzioni, l'articolo 25, paragrafi 1, 2 e 3 (fatto salvo quanto previsto nei successivi punti 3.1 e 3.3)
2. garantire l'accesso alla MAP anche nell'ipotesi in cui venga invocata l'applicazione di una norma antielusiva, domestica o convenzionale
3. impegnarsi a risolvere le MAP in 24 mesi
4. migliorare le relazioni tra CA entrando a far parte del FTA MAP Forum
5. fornire, in modo tempestivo e completo, statistiche sulle proprie MAP
6. impegnarsi a sottoporre a peer review il proprio rispetto del minimum standard
7. essere trasparenti in merito alla propria posizione sulla clausola arbitrale obbligatoria.



COUNTRIES SHOULD ENSURE THAT ADMINISTRATIVE PROCESSES PROMOTE THE PREVENTION AND TIMELY RESOLUTION OF TREATY-RELATED DISPUTES.

Gli Stati devono:

1. pubblicare regole e procedure, chiare e facilmente accessibili, per l'accesso alla MAP
2. pubblicare il proprio profilo MAP su un sito dedicato
3. assicurare l'indipendenza dei funzionari responsabili delle MAP rispetto agli organi di verifica o ai *policy maker*
4. escludere l'utilizzo di indicatori di performance dei responsabili delle MAP basati sulla conferma degli accertamenti effettuati o del gettito tributario
5. destinare al dipartimento MAP un numero idoneo di funzionari
6. chiarire se un accordo domestico tra contribuente e autorità fiscale precluda l'accesso alla MAP
7. riconoscere, in caso di APA bilaterale, il *roll back* alle annualità precedenti entro i termini di prescrizione e a condizione che i fatti e le circostanze siano le stesse



COUNTRIES SHOULD ENSURE THAT TAXPAYERS THAT MEET THE REQUIREMENTS OF PARAGRAPH 1 OF ARTICLE 25 CAN ACCESS THE MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE.

Gli Stati devono:

1. assicurare che entrambe le CA siano a conoscenza della richiesta di MAP e, quindi, alternativamente richiesta indirizzata ad entrambe le CA o attuazione di una procedura amministrativa bilaterale di notifica
2. pubblicare istruzioni che indichino con precisione le informazioni e i documenti che devono essere riportati in una richiesta di MAP
3. includere la seconda frase del secondo paragrafo dell'art. 25 «*Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the contracting states*» oppure limitare i termini di accertamento per evitare che gli aggiustamenti non possano essere definiti in ambito MAP entro i termini di prescrizione



BEST PRACTICES

- **Best practice 1**: Countries should include paragraph 2 of Article 9 in their tax treaties.
- **Best practice 2**: Countries should have appropriate procedures in place to publish agreements where such agreements provide guidance that would be useful to prevent future disputes and where the competent authorities agree that such publication is consistent with principles of sound tax administration.
- **Best practice 3**: Countries should develop the “global awareness” of the audit/examination functions involved in international matters through the delivery of the Forum on Tax Administration’s “Global Awareness Training Module” to appropriate personnel.
- **Best practice 4**: Countries should implement bilateral APA programmes.



BEST PRACTICES

- **Best practice 5:** Countries should implement appropriate procedures to permit, in certain cases and after an initial tax assessment, taxpayer requests for the multiyear resolution through the MAP of recurring issues with respect to filed tax years, where the relevant facts and circumstances are the same and subject to the verification of such facts and circumstances on audit.
- **Best practice 6:** Countries should take appropriate measures to provide for a suspension of collections procedures during the period a MAP case is pending.
- **Best practice 7:** Countries should implement appropriate administrative measures to facilitate recourse to the MAP to resolve treaty-related disputes, recognizing the general principle that the choice of remedies should remain with the taxpayer.



BEST PRACTICES

- **Best practice 8:** Countries should include in their published MAP guidance an explanation of the relationship between the MAP and domestic law administrative and judicial remedies.
- **Best practice 9:** Countries' published MAP guidance should provide that taxpayers will be allowed access to the MAP so that the competent authorities may resolve through consultation the double taxation that can arise in the case of bona fide taxpayer-initiated foreign adjustments.
- **Best practice 10:** Countries' published MAP guidance should provide guidance on the consideration of interest and penalties in the mutual agreement procedure.
- **Best practice 11:** Countries' published MAP guidance should provide guidance on multilateral MAPs and advance pricing arrangements (APAs).



MULTILATERAL CONVENTION TO IMPLEMENT TREATY RELATED MEASURES TO IMPLEMENT BEPS

PART V – IMPROVING DISPUTE RESOLUTION (artt. 16 e 17)

Minimum Standard 1.1 (considerati anche 3.1 e 3.3)

- Possibilità di presentare il caso ad entrambe le CA:
- Art. 25 par. 1) o procedura amministrativa (in caso di richiesta considerata inammissibile)
- Possibilità di presentare il caso entro (non meno di) 3 anni:
- Art. 25 par. 1)
- Attuazione della MAP indipendentemente dai termini di prescrizione:
- Art. 25 par. 2)

Alternativamente: previsione art. 25 che limiti i termini dell'accertamento, affinché sia possibile completare la MAP ed attuarla entro i termini di prescrizione

Minimum Standard 1.1 + Best Practise 1

- Gli Stati devono introdurre, in caso di mancanza, il paragrafo 2 dell'art. 9 (il *corresponding adjustment*)



MULTILATERAL CONVENTION TO IMPLEMENT TREATY RELATED MEASURES TO IMPLEMENT BEPS

PART VI – ARBITRATION (artt. 18 - 26)

- Natura: facoltativa (mancato consenso politico in merito all'obbligatorietà)
- Esperibilità: esaurita la fase della procedura amichevole (durata di 2 anni, estendibile a 3)
- Procedura: comitato composto da 3 persone fisiche che delibera a maggioranza semplice. Due ipotesi:
 - «*final offer*»: il comitato sceglie tra una delle due proposte, senza alcuna spiegazione
 - «*independent opinion*»: il comitato decide con opinione motivata

In entrambi i casi, la decisione è vincolante e non costituisce un precedente



MULTILATERAL CONVENTION TO IMPLEMENT TREATY RELATED MEASURES TO IMPLEMENT BEPS

- Eccezioni. La decisione non è vincolante quando:
 - il contribuente non accetta la MAP che attua la decisione arbitrale
 - un organo giurisdizionale sancisce l'invalidità della decisione arbitrale
 - il contribuente, nonostante la decisione arbitrale, continua a coltivare il contenzioso domestico
- Accordo su basi differenti: le CA possono, entro 3 mesi dalla notifica, raggiungere un accordo diverso rispetto alla decisione del comitato
- Rapporto con il contenzioso domestico: il termine di 2 anni può essere sospeso nel caso in cui sia coltivato il contenzioso domestico. La sospensione termina quando: (i) il contenzioso termina con una decisione finale o quando (ii) il contenzioso viene abbandonato



LA CONVENZIONE ARBITRALE CARATTERISTICHE GENERALI

La Convenzione Arbitrale è un trattato internazionale - stipulato tra tutti i Paesi che compongono l'Unione Europea - il cui scopo è quello di eliminare la doppia imposizione economica derivante dalle rettifiche sui prezzi di trasferimento applicati da una società.

- Rivolta ad eliminare la doppia imposizione derivante da rettifiche di imponibile che si ritiene violino o possano violare il principio di libera concorrenza;
- Decorsi due anni senza che la “procedura amichevole” tra le autorità fiscali interessate abbia prodotto un accordo, prevede l’obbligo per esse di istituire “una commissione consultiva” incaricata di fornire entro sei mesi un parere, cui le autorità fiscali devono conformarsi se non raggiungono un diverso accordo.



LA CONVENZIONE ARBITRALE CARATTERISTICHE GENERALI

Ambito soggettivo

- Soggetti legittimati a presentare istanza di procedura amichevole all'autorità competente italiana
- Imprese residenti, con riferimento ai rapporti di partecipazione sussistenti tra le medesime e imprese stabilite in altro Stato membro dell'Unione europea
- Stabili organizzazioni in Italia di imprese residenti in altro Stato membro

Ambito oggettivo

- Intenzione di effettuare (o effettiva effettuazione) una rettifica degli utili delle imprese associate residenti nel proprio territorio o delle stabili organizzazioni ivi stabilite da parte dell'Amministrazione finanziaria italiana o quella dell'altro Stato



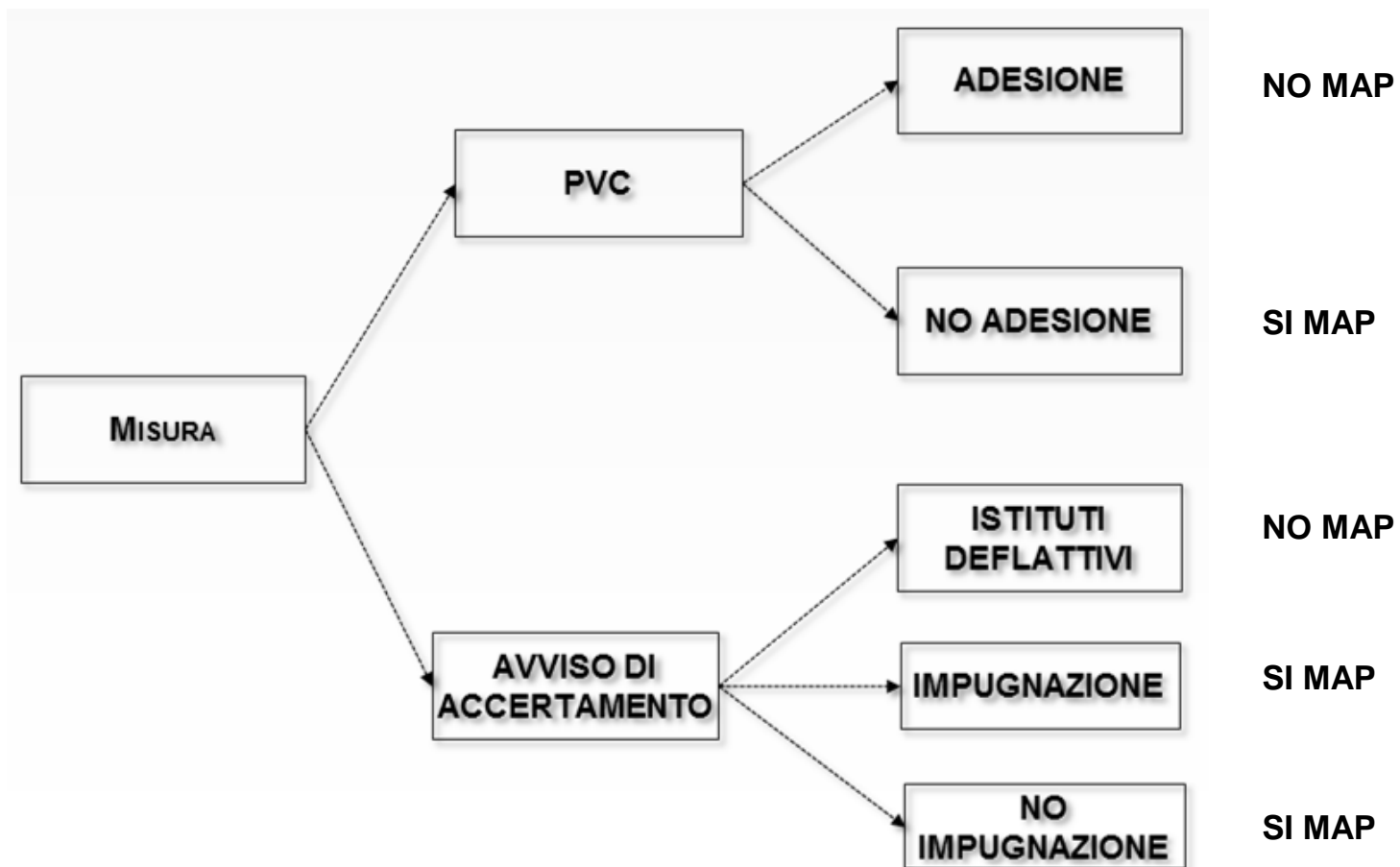
LA CONVENZIONE ARBITRALE

FASI DELLA PROCEDURA

- Presentazione Istanza: entro 3 anni dalla data di notifica della misura che comporta (o può comportare) la doppia imposizione
24 mesi
- Nomina della Commissione Consultiva
6 mesi
- Parere della Commissione Consultiva
6 mesi
- Termine per rimuovere la doppia imposizione



LA CONVENZIONE ARBITRALE RAPPORTO CON L'ACCERTAMENTO TRIBUTARIO



* Con riferimento agli atti emessi fino al 31/12/2015



LA CONVENZIONE ARBITRALE RAPPORTO CON IL CONTENZIOSO INTERNO

L'Italia rientra fra le giurisdizioni che non consentono all'autorità amministrativa di derogare a una sentenza.

Ne consegue, pertanto, che qualora:

- le Autorità competenti addivengano ad un accordo che elimina la doppia imposizione senza che sia ancora intervenuto un giudicato:
 - il contribuente può accettare il contenuto dell'accordo e rinunciare al ricorso giudiziale, oppure
 - il contribuente può rifiutare il contenuto dell'accordo e proseguire l'eventuale giudizio
- il giudicato intervenga anteriormente all'accordo amichevole, l'Autorità competente deve limitarsi a comunicare gli esiti del giudizio all'altra Autorità competente. In tal caso, ove il dispositivo della sentenza non produca l'eliminazione della doppia imposizione, quest'ultima permane a meno che l'Autorità competente estera non conformi la sua posizione alla decisione espressa dal giudice nazionale



LA CONVENZIONE ARBITRALE RAPPORTO CON IL CONTENZIOSO INTERNO

L'articolo 9, comma 1, lett. o), del decreto legislativo 24 settembre 2015 n. 156 ha integrato l'articolo 39 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546:

- Articolo 39 – Sospensione del processo tributario

“1-ter. Il processo tributario è altresì sospeso, su richiesta conforme delle parti, nel caso in cui sia iniziata una procedura amichevole ai sensi delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni stipulate dall'Italia ovvero nel caso in cui sia iniziata una procedura amichevole ai sensi della convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate n. 90/463/CEE del 23 luglio 1990.”



SOSPENSIONE AMMINISTRATIVA DELLA RISCOSSIONE

Ai sensi dell'art. 3, comma 2, della legge n.99 del 1993, nelle more dello svolgimento della procedura amichevole e dell'eventuale successiva fase arbitrale, l'Agenzia delle Entrate può autorizzare all'Amministrazione finanziaria italiana la sospensione della riscossione delle maggiori imposte indicate negli avvisi di accertamento e relativi interessi e sanzioni.

Qualora il contribuente coltivi un contenzioso sulle medesime materie, l'autorizzazione alla sospensione della riscossione può essere accordata a condizione di rinuncia al giudizio [Circolare 21/E del 5 giugno 2012]

La sospensione della riscossione è discrezionale e può essere subordinata al rilascio di idonee garanzie a copertura del credito erariale.

All'istanza di sospensione deve essere allegata:

- ✓ Copia dell'istanza di apertura della procedura amichevole
- ✓ Copia della nota con la quale il Ministero dell'Economia e delle Finanze comunica la valida apertura della MAP.



LA CONVENZIONE ARBITRALE - CAUSE PRECLUSIVE

L'autorità competente di uno Stato contraente non è obbligata ad avviare la procedura amichevole o costituire la commissione consultiva, quando, con procedimento giudiziario o amministrativo, è stato definitivamente constatato che una delle imprese interessate, “mediante atti che diano luogo a rettifica degli utili, [...] è passibile di sanzioni gravi” [Art. 8, comma 1, della Convenzione Arbitrale]

Per “sanzioni gravi” si intendono le sanzioni previste per illeciti configurabili, ai sensi della legge nazionale, come ipotesi di reato fiscale [Dichiarazione unilaterale dell'Italia allegata alla Convenzione Arbitrale]

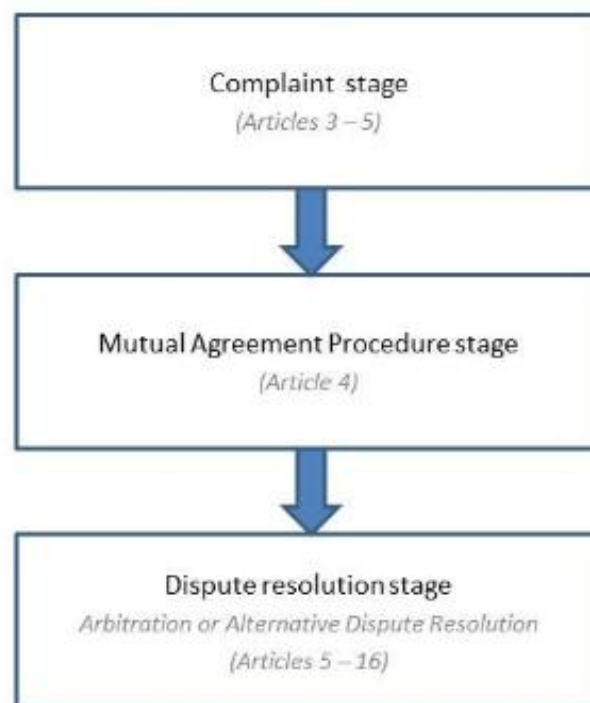
Il riferimento alle sanzioni gravi deve considerarsi con esclusivo riferimento alle “ipotesi eccezionali di condotta fraudolenta, normalmente non ricorrenti nella materia dei prezzi di trasferimento” [Circ. 21/E del 5 giugno 2012]

Tali ipotesi possono configurarsi esclusivamente in presenza di violazioni penalmente rilevanti di cui all'art. 2 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti) e art. 3 (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, escludendo (almeno in linea di principio) le violazioni ex art. 4 (dichiarazione infedele) del medesimo decreto [Circ. 21/E del 5 giugno 2012]



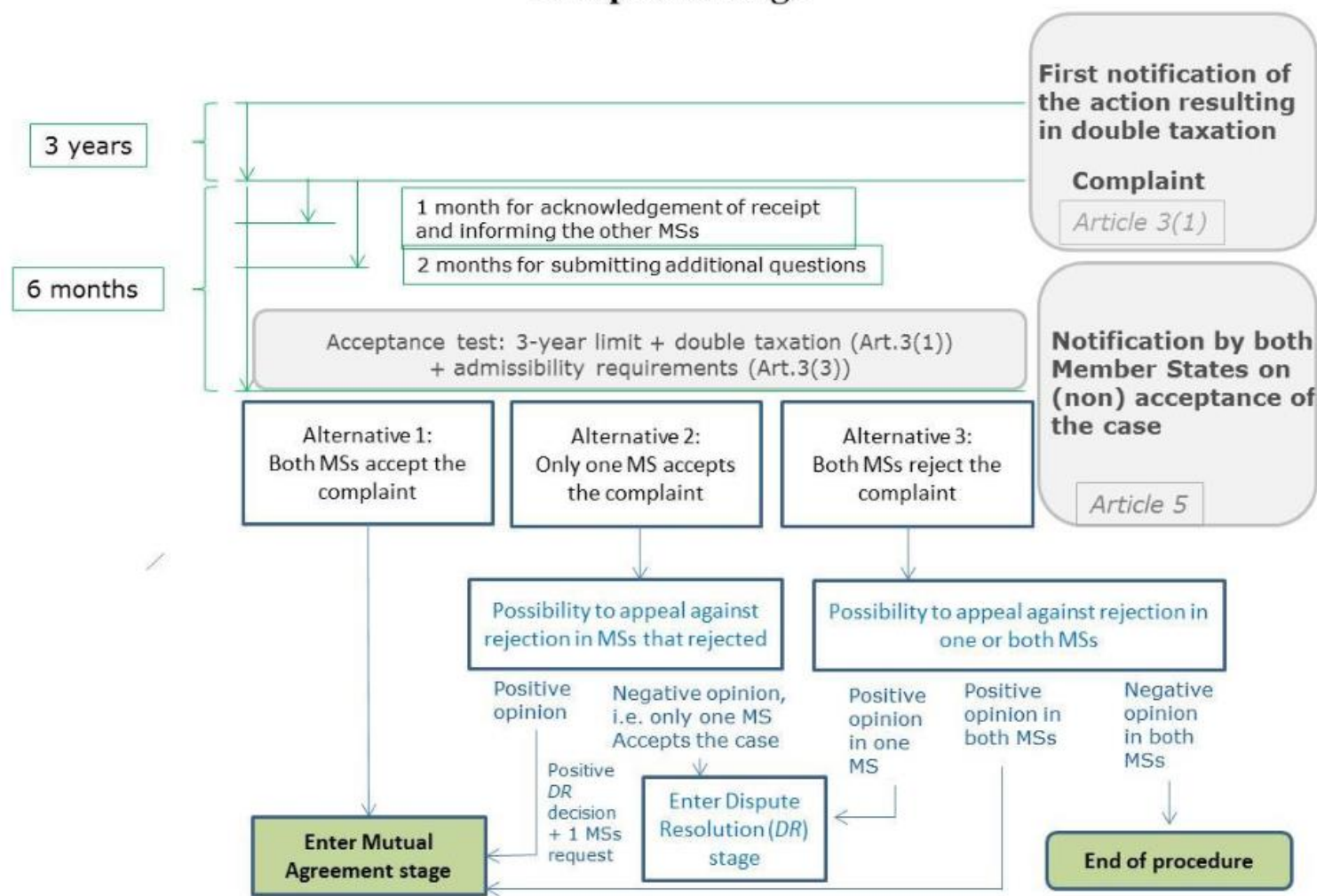
COUNCIL DIRECTIVE ON DOUBLE TAXATION DISPUTE RESOLUTION MECHANISM IN THE EUROPEAN UNION

EU Double Taxation Dispute Resolution Mechanism – procedural stages





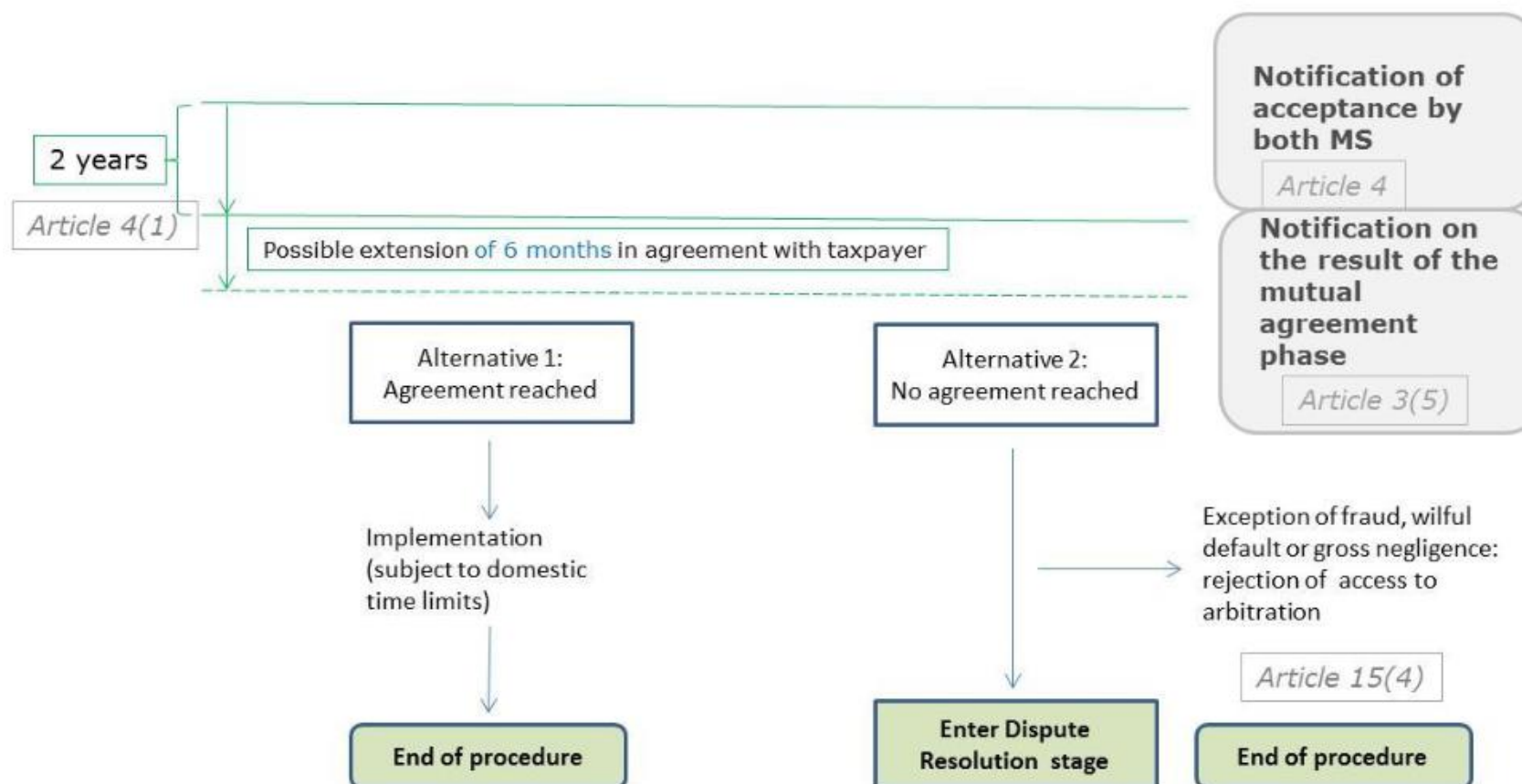
COUNCIL DIRECTIVE ON DOUBLE TAXATION DISPUTE RESOLUTION MECHANISM IN THE EUROPEAN UNION





COUNCIL DIRECTIVE ON DOUBLE TAXATION DISPUTE RESOLUTION MECHANISM IN THE EUROPEAN UNION

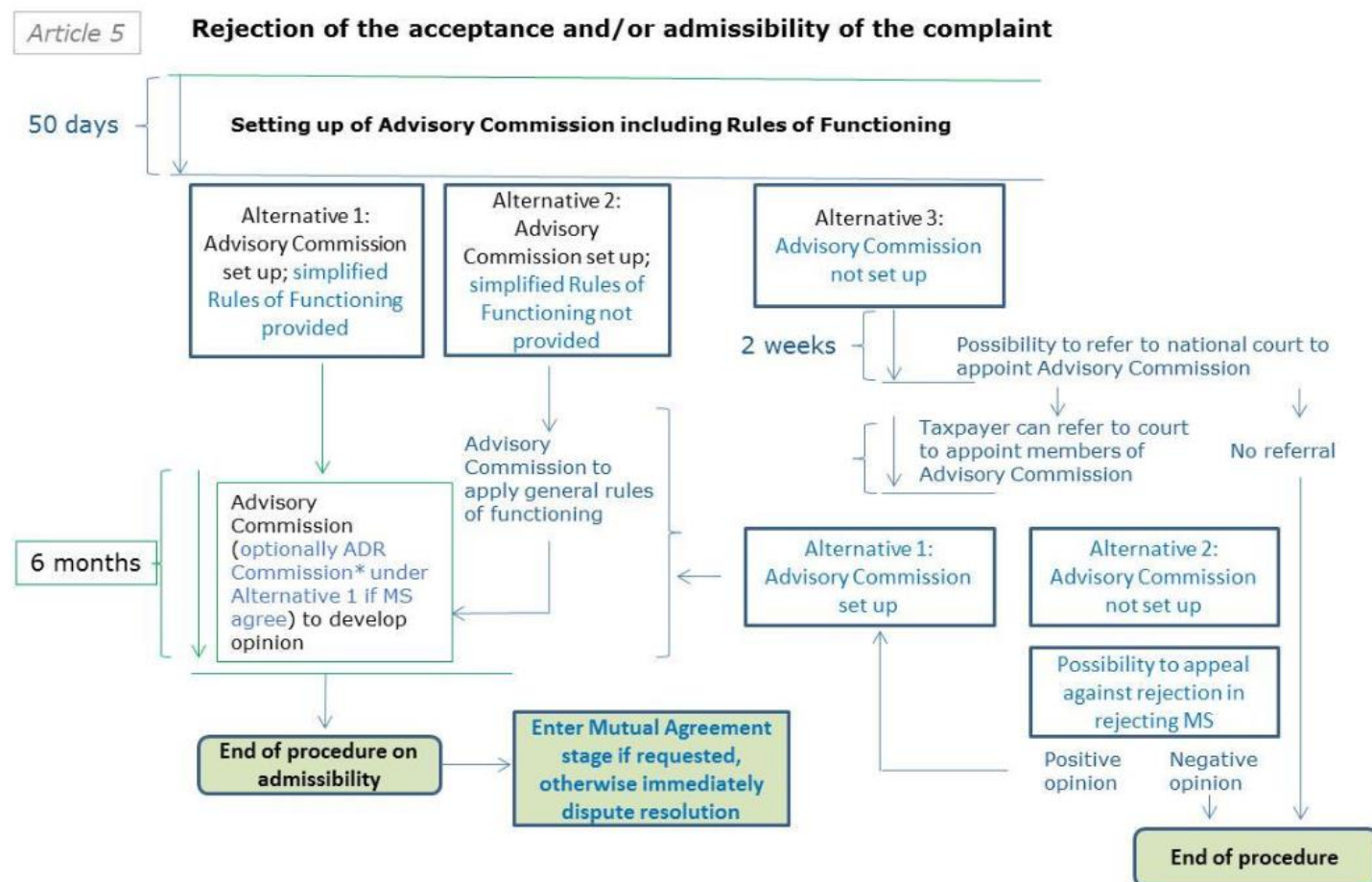
The EU Double Taxation Dispute Resolution Mechanism – Mutual Agreement Procedure Stage





COUNCIL DIRECTIVE ON DOUBLE TAXATION DISPUTE RESOLUTION MECHANISM IN THE EUROPEAN UNION

Dispute Resolution Stage (Decision on acceptance and admissibility)





COUNCIL DIRECTIVE ON DOUBLE TAXATION DISPUTE RESOLUTION MECHANISM IN THE EUROPEAN UNION

Dispute Resolution Stage (Elimination of double taxation)

