

Relazione illustrativa

Lo schema di decreto legislativo recepisce la direttiva (UE) 2017/1852 del Consiglio del 10 ottobre 2017 (in seguito: "la direttiva") introducendo nell'ordinamento nazionale un meccanismo di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'ambito dell'Unione europea.

Il provvedimento attua la previsione contenuta nella legge 4 ottobre 2019, n. 117 - legge di delegazione europea 2018, recante delega al Governo per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea che, all'articolo 8, prevede principi e criteri direttivi specifici di esercizio della delega. La direttiva (UE) 2017/1852 è contenuta nell'allegato A della richiamata legge delega.

Il termine per il recepimento della direttiva (UE) 2017/1852 è fissato al 30 giugno 2019.

Al fine di rafforzare la certezza del diritto in materia fiscale, la direttiva istituisce un meccanismo efficace, vincolante e obbligatorio di risoluzione delle controversie tra Stati membri derivanti dall'interpretazione e applicazione di accordi e convenzioni per l'eliminazione della doppia imposizione, attraverso una procedura amichevole in combinazione con una fase arbitrale, con una scadenza chiaramente definita e un obbligo di risultato per tutti gli Stati membri. In tal modo il legislatore europeo ha inteso creare un ambiente più favorevole per imprese e soggetti con attività transfrontaliera, attraverso la riduzione dei costi di conformità e degli oneri amministrativi, in modo tale da promuovere gli investimenti e stimolare la crescita.

La direttiva riprende sostanzialmente l'impianto della Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate (90/436/CEE) (la "convenzione sull'arbitrato dell'Unione") che è parte dell'*acquis* dell'Unione europea, estendendone il campo di applicazione nonché prevedendo ulteriori rimedi volti a superare le criticità riscontrate nell'operatività del meccanismo individuato da tale Convenzione, con riguardo, in particolare, all'accesso, alla durata e all'effettiva conclusione della procedura.

Si è ritenuto che l'obiettivo di una procedura efficace ed efficiente per risolvere le controversie in materia di doppia imposizione nel contesto del corretto funzionamento del mercato interno non potesse essere conseguito in misura sufficiente dai singoli Stati membri e che la direttiva rappresentasse, invece, in virtù della sua portata sovranazionale, lo strumento normativo più idoneo ed efficace per conseguire tale obiettivo a livello unionale.

Tale intervento si pone peraltro in linea con gli orientamenti internazionali in materia, pure diretti al miglioramento dell'efficacia e dell'effettività dei meccanismi di risoluzione delle controversie fiscali internazionali. Nello specifico, l'*Action 14* del progetto OCSE/G20 BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) ha definito uno standard comune a livello internazionale.

Nel decreto di recepimento sono stati adottati i sopra richiamati principi e criteri direttivi specifici, già così individuati nella legge di delegazione europea:

- a) apportare al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante disposizioni sul processo tributario, le modifiche e le integrazioni necessarie al corretto e integrale recepimento della direttiva (UE) 2017/1852;
- b) coordinare e raccordare le disposizioni dei decreti legislativi per l'attuazione della direttiva (UE) 2017/1852 con gli obblighi internazionali in materia fiscale, ivi compresa la Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate, con atto finale e dichiarazioni, fatta a Bruxelles il 23 luglio 1990, ratificata e resa esecutiva ai sensi della legge 22 marzo 1993, n. 99;



- c) procedere, oltre a quanto previsto dalla lettera a), alla modifica delle altre disposizioni nazionali al fine di dare attuazione a quanto stabilito dalla direttiva (UE) 2017/1852, tenuto conto anche degli obblighi internazionali in materia fiscale di cui alla lettera b);
- d) fissare i principi e le modalità di interazione con i procedimenti giurisdizionali nazionali per assicurare la puntuale attuazione di quanto previsto dalla direttiva (UE) 2017/1852, con particolare riferimento alle facoltà di cui all'articolo 16 della medesima direttiva.

L'articolo 1 individua oggetto e ambito di applicazione della normativa nazionale di recepimento, in conformità con quanto previsto nell'articolo 1 della direttiva. Nello specifico, il decreto si applica alle procedure amichevoli nonché alle procedure di risoluzione delle controversie in materia fiscale tra l'Autorità competente italiana e le Autorità competenti degli altri Stati membri dell'Unione europea che derivano dall'interpretazione e dall'applicazione degli Accordi e delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni sul reddito e, ove applicabile, sul patrimonio di cui l'Italia è parte, nonché della Convenzione 90/436/CEE, del 23 luglio 1990, relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate.

Si tratta in particolare delle procedure attivate su istanza di contribuenti individuati, la cui imposizione è direttamente interessata in una questione controversa. Restano invece escluse dal perimetro applicativo della direttiva e, conseguentemente, del decreto, le procedure tra Autorità competenti dirette a risolvere questioni di portata generale relative all'interpretazione ed applicazione dei suddetti Accordi e Convenzioni.

Il decreto stabilisce inoltre i diritti e gli obblighi dei soggetti interessati dalle questioni controverse.

L'articolo 2, comma 1, del decreto recepisce le definizioni di "autorità competente", "tribunale competente", "doppia imposizione" e "soggetto interessato" contenute nell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva.

Con particolare riguardo alla definizione di "doppia imposizione" di cui alla lettera c) del comma 1, essa si riferisce all'ipotesi in cui lo stesso reddito venga tassato più volte sia nei confronti del medesimo soggetto (doppia imposizione giuridica), sia in capo a soggetti diversi (doppia imposizione economica). Per quanto concerne la definizione di "soggetto interessato" (lettera d), è stata adottata la stessa formulazione generica scelta dalla direttiva, al fine di prevenire eventuali problemi applicativi derivanti da un'elencazione che avrebbe potuto escludere categorie di soggetti invece considerate nell'ambito soggettivo previsto nell'Accordo o nella Convenzione in riferimento.

Il suddetto comma 1 specifica, inoltre, alle lettere e) e f), il significato di "procedura di risoluzione delle controversie con parere indipendente" o "procedura di risoluzione delle controversie con offerta finale" al fine di chiarire le due definizioni non presenti nel diritto interno, consolidate invece solo a livello internazionale.

Con specifico riferimento all'Italia, si precisa che l'Autorità competente è l'Agenzia delle Entrate (comma 2), mentre il tribunale competente viene individuato nelle Commissioni tributarie (comma 3) territorialmente competenti.

Infine, per i termini non espressamente definiti, il comma 4 fa rinvio al significato loro attribuito dal relativo Accordo o Convenzione per evitare le doppie imposizioni sul reddito e, ove applicabile, sul patrimonio stipulati dall'Italia, ovvero, nel caso in cui una definizione non sia stata contemplata dall'Accordo o dalla Convenzione pertinente, dall'ordinamento interno dello Stato membro interessato.

L'articolo 3 disciplina la prima fase della procedura relativa alla presentazione dell'istanza da parte del soggetto interessato. Ai sensi del comma 1, come previsto dall'articolo 3, paragrafo 1 della direttiva, l'istanza va presentata entro il termine di tre anni dalla data in cui si è



ricevuta la prima notifica dell'atto o di altro documento equivalente, nonché dalla data in cui si verifica la misura che ha comportato o potrebbe comportare la questione controversa. Tale previsione è volta ad includere tutte le fattispecie dalle quali possa derivare per il contribuente una doppia imposizione rilevante ai fini della procedura prevista dalla direttiva. In particolare, oltre all'ipotesi più ricorrente dell'avviso di accertamento, l'istanza può essere presentata anche: a fronte di un diniego di rimborso espresso ovvero nel caso di silenzio-diniego da parte dell'Amministrazione finanziaria, in conformità a quanto previsto dagli articoli 37, secondo comma, e 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602; in presenza di processo verbale di constatazione (PVC). In ogni caso, in tale ultima ipotesi, il comma 1 dell'articolo 3 chiarisce che il periodo di tre anni previsto per la presentazione dell'istanza decorre dalla notifica dell'avviso di accertamento. La disposizione vuole tutelare il soggetto interessato, precisando che, in caso di richiesta della procedura da direttiva a seguito di PVC, per la decorrenza del periodo dei tre anni entro il quale produrre l'istanza, si deve comunque prendere a riferimento la successiva data di notifica dell'avviso di accertamento recante i rilievi che determinano la doppia imposizione. In tal modo si è voluto sgombrare il campo da possibili fraintendimenti circa il *dies a quo* da cui far partire il suddetto termine. Per completezza, qualora la questione controversa abbia origine in un altro Stato membro, lo stesso comma 1 dell'articolo 3 rinvia la qualificazione dell'azione che la comporta al diritto interno di quest'ultimo.

Rispetto all'assetto vigente in materia di controversie fiscali internazionali, uno degli elementi più innovativi introdotti dal decreto di recepimento è il superamento della definitività dell'imposta ai fini dell'attivazione delle procedure previste dalla direttiva (fase amichevole e fase arbitrale). La possibilità di ottenere l'eliminazione della doppia imposizione viene estesa anche alle ipotesi in cui la controversia fiscale, purché originata da un'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria, sia già stata oggetto di definizione in via amministrativa (**comma 2**). Tali ipotesi comprendono l'omessa impugnazione e gli istituti deflativi disciplinati nel decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, nonché la mediazione tributaria di cui al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. Rimane invece preclusa - giova evidenziarlo - la possibilità di accedere alla procedura amichevole nei casi di ravvedimento operoso ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997 n. 472, per i quali la violazione non sia già stata constatata e non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento.

Ai sensi del **comma 3**, trova invece diversa collocazione la conciliazione giudiziale di cui agli articoli 48 e 48-bis del decreto legislativo n. 546/1992, atteso che, in tal caso, la definizione della controversia avviene in ambito giurisdizionale.

Viene inoltre espressamente previsto che la presentazione dell'istanza non è subordinata alla preliminare instaurazione del contenzioso nazionale. Il contribuente può dunque scegliere, come precisa il **comma 4**, se ricorrere o meno alla Commissione tributaria competente indipendentemente dal fatto che la stessa questione sia oggetto di procedura amichevole. Nell'ipotesi in cui venga instaurato anche un contenzioso nazionale, il **comma 5** contempla comunque la possibilità di ottenere la sospensione del giudizio ai sensi dell'articolo 39, comma 1-ter, lettera b), del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, come modificato dall'articolo 21 del presente decreto, permettendo in tal modo al soggetto interessato di valutare la riattivazione del contenzioso domestico qualora non ritenga soddisfacente l'esito delle procedure previste dalla direttiva.

La possibilità di sospendere il giudizio è un ulteriore presidio a favore del contribuente considerato che la direttiva prevede all'articolo 16 ("Interazioni con procedimenti e deroghe nazionali") la facoltà per gli Stati membri vincolati al rispetto delle sentenze delle proprie corti domestiche di prevedere effetti preclusivi sulla procedura nel caso in cui intervenga una pronuncia dell'organo giurisdizionale sulla stessa questione controversa.

In linea con il richiamato articolo 16, il decreto disciplina tali interazioni specificando gli effetti preclusivi prodotti nelle varie fasi della procedura da una sentenza di merito, anche non



definitiva, da parte della Commissione tributaria competente o da una decisione del giudice a seguito di conciliazione ai sensi degli articoli 48 e 48-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. Al riguardo, al fine di fornire una sistemazione organica della materia di cui trattasi tale da garantire parità di trattamento a situazioni similari, il **comma 3** dell'articolo 3 disciplina anche l'ipotesi in cui prima della presentazione dell'istanza di procedura amichevole sia intervenuta una sentenza di merito o una decisione del giudice a seguito di conciliazione. In tal caso, il contribuente non può utilizzare lo strumento di risoluzione delle controversie previsto dalla direttiva, in quanto, per gli Stati vincolati, il legislatore europeo ha riconosciuto nella sentenza un impedimento alla prosecuzione della procedura.

L'articolo prosegue (**commi da 6 a 10**) disciplinando in modo specifico le modalità di presentazione dell'istanza, che deve avvenire in modo simultaneo all'Agenzia delle Entrate e alle altre Autorità competenti coinvolte, assicurando quindi una simmetria informativa per tutti gli Stati membri interessati, i quali ricevono allo stesso tempo l'istanza e la documentazione di supporto. Vengono inoltre precisate la lingua utilizzabile e le informazioni che il contribuente deve necessariamente fornire affinché la stessa istanza possa essere considerata ammissibile (nome, indirizzo, codice fiscale, periodi di imposta interessati, dettaglio degli elementi informativi richiesti), tenendo conto di quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate di cui all'articolo 23 e nel rispetto della normativa vigente in materia di protezione dei dati personali.

Nel **comma 11** è, inoltre, prevista la possibilità da parte del contribuente di procedere al ritiro dell'istanza, disciplinandone altresì le modalità operative e gli effetti sulla procedura. In particolare, il ritiro dell'istanza comporta la conclusione della procedura amichevole di cui all'articolo 7 del decreto ovvero della procedura di risoluzione delle controversie di cui all'articolo 16, a seconda della fase in cui interviene il ritiro medesimo.

Nel caso in cui il soggetto interessato sia una persona fisica o non sia una grande impresa e non faccia parte di un grande gruppo ai sensi della direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, il **comma 12**, in conformità all'articolo 17 della direttiva, prevede una procedura "semplificata" in considerazione delle caratteristiche dei contribuenti sopra citati. In particolare, si precisa che i privati e le imprese di piccole dimensioni residenti ai fini fiscali nel territorio italiano possono presentare l'istanza di procedura amichevole nonché la comunicazione del ritiro della stessa soltanto all'Agenzia delle Entrate, che, ai sensi del **comma 13**, provvederà ad informarne le Autorità competenti degli altri Stati membri interessati.

Nell'**articolo 4** del decreto vengono specificati i rapporti tra le diverse procedure amichevoli a disposizione del contribuente, ovvero tra il meccanismo di risoluzione delle controversie disciplinato dalla direttiva e quelli previsti dagli Accordi e dalle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni di cui l'Italia è parte e/o dalla Convenzione 90/436/CEE del 23 luglio 1990 relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica di utili di imprese associate.

In particolare, nel **comma 1**, si chiarisce che, nel caso in cui la procedura amichevole sia richiesta ai sensi di più basi giuridiche, viene dato seguito esclusivamente all'istanza presentata ai sensi del decreto.

In modo analogo, il **comma 2** precisa che in caso di ritiro dell'istanza o di cessazione delle procedure di cui al presente decreto per altri motivi, il contribuente potrà chiedere l'attivazione di una procedura amichevole relativamente alla medesima questione controversa ai sensi di una diversa base giuridica, nei termini e alle condizioni previste da quest'ultima.

In un'ottica di sistematicità, il successivo **comma 3** conferma la prevalenza delle procedure da direttiva anche rispetto a procedure già eventualmente avviate sulla medesima questione controversa in base agli Accordi e Convenzioni per evitare le doppie imposizioni di cui



L'Italia è parte e/o alla Convenzione 90/436/CEE del 23 luglio 1990 relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica di utili di imprese associate.

Giova inoltre precisare che, nella diversa ipotesi in cui una precedente procedura amichevole richiesta sulla stessa questione controversa ai sensi di un Accordo o Convenzione per evitare le doppie di cui l'Italia è parte si sia conclusa senza accordo tra le Autorità competenti interessate - e la fase arbitrale non sia attivabile in base al pertinente Accordo o Convenzione - il soggetto interessato può chiedere l'attivazione delle procedure previste dalla direttiva, laddove siano ancora sussistenti i termini e le condizioni previste dal decreto, presentando l'istanza ai sensi dell'articolo 3.

L'istruttoria dell'istanza viene disciplinata nell'articolo 5. In particolare, i commi 1 e 2 stabiliscono modalità e tempistica con le quali l'Agenzia delle Entrate può richiedere informazioni supplementari ritenute necessarie nell'ambito dell'analisi sostanziale del caso, nonché i tempi entro i quali il contribuente dovrà fornire riscontro a tale richiesta. Nel comma 3 viene invece prevista la possibilità per l'Agenzia delle Entrate di decidere, entro sei mesi dalla presentazione dell'istanza - o dalla ricezione delle suddette informazioni supplementari, ove richieste - di risolvere il caso in via unilaterale e di provvedere pertanto all'eliminazione della doppia imposizione senza coinvolgere le Autorità competenti degli altri Stati membri interessati. In termini concreti, a tal fine l'Agenzia delle Entrate potrebbe avvalersi dell'istituto dell'autotutela qualora la questione controversa abbia avuto origine da una misura dell'amministrazione finanziaria italiana o tramite il riconoscimento di un rimborso di imposta secondo quanto previsto dalla normativa interna.

L'articolo 6, comma 1 stabilisce che la decisione dell'Agenzia delle Entrate in merito all'accoglimento dell'istanza di apertura della procedura amichevole debba essere adottata entro i sei mesi successivi dalla ricezione dell'istanza o delle informazioni supplementari di cui all'articolo 5, comma 1 del decreto, dandone notifica al soggetto interessato e comunicazione alle altre Autorità competenti coinvolte.

Nel successivo comma 2, vengono elencate le ipotesi di rigetto dell'istanza che comprendono, oltre quelle già previste dalla direttiva, il caso in cui sulla questione controversa sia intervenuta una sentenza di merito o una decisione del giudice a seguito di conciliazione ai sensi degli articoli 48 e 48-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, in coerenza con quanto previsto all'articolo 3, comma 3 del decreto a proposito della fase di presentazione dell'istanza.

Il comma 3 stabilisce un obbligo generale di motivazione della decisione di rigetto dell'istanza. Infine, nel comma 4 viene introdotto l'istituto del silenzio assenso in base al quale, una volta decorsi i termini previsti nel comma 1, l'istanza si considera accolta anche in assenza di notifica da parte dell'Agenzia delle Entrate.

L'articolo 7 regola la fase immediatamente successiva all'accoglimento dell'istanza. Si tratta della procedura amichevole mediante la quale la questione controversa dovrebbe trovare soluzione entro due anni dall'accoglimento dell'istanza da parte delle Autorità competenti interessate, salvo la possibilità, prevista al comma 2, di prorogare tale termine di un ulteriore anno. Il comma 3 prevede la possibilità per l'Agenzia delle Entrate di richiedere informazioni integrative.

In base al comma 4, nel caso in cui sulla questione controversa intervenga, prima del raggiungimento dell'accordo, una sentenza di merito della Commissione tributaria o una decisione del Giudice a seguito di conciliazione tributaria, l'Agenzia delle Entrate notifica la decisione alle Autorità competenti degli altri Stati membri interessati, ponendo termine alla



procedura amichevole. Ciò in conformità a quanto previsto all'articolo 16, paragrafo 4, lettera a) della direttiva.

Il **comma 5** disciplina invece le modalità con le quali viene comunicato al contribuente l'accordo raggiunto o i motivi generali del mancato accordo.

Il successivo **comma 6** disciplina in modo specifico il caso in cui la controversia fiscale, originata da un'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria, sia già stata oggetto di definizione in via amministrativa, ai sensi della normativa nazionale, utilizzando gli istituti già ricordati in relazione all'articolo 3, comma 2. In tali casi, all'esito della procedura amichevole o della procedura di risoluzione delle controversie, l'Agenzia delle Entrate, se del caso, ridetermina in aumento o in diminuzione le imposte dovute.

Tale previsione è finalizzata a non vincolare l'Autorità competente italiana agli atti di definizione posti in essere con l'accordo del contribuente in via amministrativa, che possono pertanto essere ridiscussi in sede di procedura amichevole.

L'**articolo 8** contempla la possibilità da parte dei soggetti interessati di presentare ricorso avverso la decisione di rigetto dell'istanza.

La direttiva, infatti, assicura al contribuente la possibilità di ricorrere avverso le suddette decisioni delle Autorità competenti degli Stati membri interessati presso i tribunali competenti nazionali o, in alternativa, presso una Commissione consultiva (cfr. **articolo 9**).

Al fine di recepire tale principio, nel **comma 1** si stabilisce, in primo luogo, che il contribuente può presentare ricorso presso la Commissione tributaria competente nel caso in cui nessuna delle Autorità competenti abbia accolto l'istanza, compresa l'Agenzia delle Entrate.

La disposizione in parola, in raccordo con l'articolo 2, individua le Commissioni tributarie quale tribunale competente per i ricorsi contro il rigetto dell'istanza di procedura amichevole opposto dall'Agenzia delle Entrate. Il criterio in base al quale viene individuata la Commissione tributaria presso la quale presentare il ricorso è quello per territorio di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

Inoltre, si evidenzia che la competenza della giurisdizione tributaria sul diniego di accesso alla procedura amichevole è stata dichiarata dalle Sezioni unite della Corte di Cassazione (ordinanza del 19 giugno 2015, n.12579), sulla base del principio più volte affermato dalla medesima suprema Corte, in base al quale l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 ha natura tassativa, ma non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche, in quanto è possibile un'interpretazione estensiva delle disposizioni in materia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento dell'amministrazione (art. 97 Cost.), e in considerazione dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge 28 dicembre 2001, n. 448.

Nel **comma 2**, viene sancita l'alternatività tra i due rimedi previsti al comma 1, in quanto la richiesta di Commissione consultiva non può essere presentata in pendenza di ricorso interno (ipotesi lettere a) e b)) nonché laddove la decisione di rigetto sia stata confermata dalla Commissione tributaria competente con sentenza passata in giudicato o da un tribunale di uno Stato membro con sentenza non impugnabile (ipotesi lettera c).

Nell'**articolo 9** si introduce la disciplina della Commissione Consultiva.

In base al **comma 1**, i soggetti interessati possono richiedere l'istituzione di una Commissione Consultiva all'Agenzia delle Entrate e alle Autorità competenti degli altri Stati membri coinvolti. Anche in tale disposizione è stata prevista, nel **comma 2**, una deroga per le persone fisiche e per le imprese che non rientrano nella definizione di grande impresa ai sensi della direttiva 2013/34/UE che, qualora siano residenti fiscalmente nel territorio italiano, possono richiedere l'istituzione della Commissione consultiva soltanto all'Agenzia delle Entrate.



La disposizione prosegue specificando le ipotesi in cui è previsto l'intervento della Commissione in parola.

In primo luogo, la Commissione consultiva, a norma del **comma 3**, può essere istituita nei seguenti casi:

- ipotesi di rigetto dell'istanza di cui alle lettere a) e b);
- mancato raggiungimento dell'accordo da parte delle Autorità competenti interessate su come risolvere la questione controversa nell'ambito della fase amichevole di cui all'articolo 7 del decreto (lettera c). Viene così previsto a carico delle suddette Autorità un obbligo di risultato da conseguire tramite il ricorso a una procedura di risoluzione delle controversie (cosiddetta fase arbitrale) dove la Commissione consultiva è chiamata ad esprimere un parere su come risolvere la questione con effetti vincolanti per gli Stati membri in mancanza di un diverso accordo tra le Autorità competenti (cfr. art. 17). Il **comma 4** sono stabilite le ipotesi di richiesta dell'istituzione della Commissione consultiva

L'articolo procede disciplinando le condizioni, le modalità e i termini di presentazione della richiesta di istituire la Commissione consultiva (**comma 5**).

Tuttavia, nel caso in cui sulla questione controversa intervenga una sentenza di merito della Commissione tributaria competente o una decisione del giudice a seguito di conciliazione ai sensi degli articoli 48 e 48-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, prima della presentazione della richiesta per l'istituzione della Commissione Consultiva, l'Agenzia delle Entrate informa le Autorità competenti degli altri Stati membri interessati degli effetti preclusivi della decisione in merito all'accesso alla procedura di risoluzione delle controversie (**comma 6**).

Nei **commi 7 e 8**, si prevede, in linea con l'articolo 16, paragrafi 6 e 7 della direttiva, che l'Agenzia delle Entrate rifiuti l'accesso alla procedura di risoluzione delle controversie nei casi in cui siano state comminate pene per uno dei delitti di cui al Titolo II del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74 o qualora la questione controversa non comporti una doppia imposizione.

L'**articolo 10** disciplina la fase istitutiva della Commissione consultiva.

Tale Commissione, ai sensi del **comma 1**, viene istituita entro centoventi giorni dalla richiesta ed è composta, come recita il **comma 2**, da: un presidente, un rappresentante di ciascuna Autorità competente ed una personalità indipendente. Le personalità indipendenti vengono individuate dalle Autorità competenti dall'elenco oggetto del successivo articolo 12 del decreto. Come specificato nel **comma 2**, il numero di tali personalità può salire a due, previo accordo delle stesse Autorità competenti.

La disposizione passa poi a regolamentare le modalità di nomina delle personalità indipendenti. In particolare, il **comma 3** prescrive che tali modalità siano concordate tra gli Stati membri interessati, prevedendo che per ciascuna nomina sia previsto anche un sostituto. Nel caso di mancato accordo tra le Autorità competente si procede, in base al **comma 4**, mediante sorteggio.

Il **comma 5** elenca le ipotesi in cui l'Agenzia delle Entrate ha la possibilità di opporsi alla nomina di una personalità indipendente nel caso in cui detta personalità non possa svolgere il proprio ruolo in una posizione di indipendenza in quanto si ravvisano le cause di incompatibilità individuate dallo stesso comma: appartenenza ad una delle amministrazioni fiscali interessate, possesso di quote partecipative nelle Società coinvolte nel corso degli ultimi 5 anni precedenti la data della nomina, insufficienti garanzie di obiettività, svolgimento di una attività presso imprese che forniscono consulenza fiscale nel corso degli ultimi 3 anni antecedenti la data della nomina.

Ai sensi del successivo **comma 6**, l'Agenzia delle Entrate può inoltre richiedere alla personalità nominata o al suo sostituto di comunicare qualsiasi interesse, relazione, o altra questione che possa metterci in dubbio la sua indipendenza e imparzialità. Tale condizione di



indipendenza e imparzialità deve permanere per 12 mesi dalla data della decisione della Commissione ovvero non devono ricorrere le ipotesi di cui al comma 5 del decreto. I rappresentanti delle autorità competenti e le personalità indipendenti della Commissione consultiva provvedono poi alla nomina del Presidente dall'elenco di cui all'articolo 12 che, salvo diverso accordo, è un giudice (comma 7).

Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 11 prevedono che, nel caso in cui la Commissione consultiva non venga istituita, il soggetto interessato può ricorrere al Presidente della Commissione tributaria regionale del Lazio nell'ipotesi in cui l'Agenzia delle Entrate abbia omesso di nominare almeno una personalità indipendente e un sostituto.

L'attribuzione della predetta questione alla giurisdizione tributaria rispetta l'orientamento consolidato in base al quale anche le questioni procedurali attinenti la risoluzione di una questione tributaria sono devolute al giudice tributario e garantisce, altresì, evidenti vantaggi in termini di economia processuale.

Ai fini dell'individuazione della Commissione tributaria territorialmente competente, la norma indica il Presidente della Commissione tributaria regionale del Lazio.

Tale scelta deriva dalle disposizioni contenute nell'art. 7, paragrafo 3 della Direttiva che stabiliscono che per la procedura di nomina della Commissione consultiva si applicano le norme in materia di arbitrato civile e commerciale. Infatti, l'art. 810, comma 2 del c.p.c. stabilisce che, se il luogo dell'arbitrato non è stato fissato o si trova all'estero, il ricorso deve inoltrarsi al presidente del tribunale di Roma.

Il comma 3 dell'articolo 11 precisa che, laddove tutte le Autorità competenti coinvolte nella questione controversa abbiano omesso di nominare almeno una personalità indipendente e il suo sostituto, il soggetto interessato presenta la richiesta di nomina al tribunale competente di ciascuno Stato membro. Ai sensi del successivo comma 4, qualora vi sia più di un soggetto interessato, tale richiesta è presentata da ogni soggetto nel proprio Stato membro di residenza. Il comma 5 disciplina i termini perentori entro i quali è ammessa la proposizione dei ricorsi di cui ai commi precedenti.

Secondo il comma 6, il Presidente della Commissione tributaria regionale del Lazio si pronuncia in merito alla nomina della personalità indipendente e del suo sostituto della Commissione consultiva con ordinanza reclamabile, ai sensi del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.546 così come previsto in materia di nomina di arbitri ai sensi dell'art. 810, comma 2 del c.p.c. Tale decisione è notificata al richiedente e comunicata all'Agenzia delle Entrate che ne informa le altre Autorità competenti.

Il comma 7 prevede infine che, per quanto non previsto nel presente articolo, alla procedura relativa all'istituzione della Commissione consultiva si applicano le norme relative alla nomina in materia di arbitrato civile e commerciale di cui al Titolo VIII del libro IV del c.p.c. e in linea con l'articolo 7, paragrafo 3, della stessa direttiva.

L'articolo 12 concerne l'elenco delle personalità indipendenti nominate dagli Stati membri, da cui dette personalità vengono selezionate ai fini dell'istituzione della Commissione consultiva nei casi previsti dall'articolo 9 del presente decreto. Il comma 2 riserva al Ministero dell'economia e delle finanze la nomina di almeno tre personalità indipendenti, competenti nella materia e che rispettino i criteri di imparzialità ed indipendenza di cui all'articolo 10 del presente decreto. Il comma 3 prevede, nell'eventualità della nomina di un magistrato ordinario in servizio, che questi abbia svolto per almeno cinque anni o svolga da almeno cinque anni funzioni giudicanti di legittimità e che abbia comprovata esperienza nel settore tributario. In tale ipotesi i nominativi sono indicati dal Consiglio superiore della magistratura al Ministro dell'economia e delle finanze che ne dispone la nomina. Ciò in considerazione del divieto contenuto nella Circolare CSM 22581 del 9 dicembre 2015 per i predetti magistrati di far parte dei collegi arbitrali.



L'individuazione delle procedure e delle modalità relative alla nomina e alla rimozione delle suddette personalità sono stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze (comma 4).

L'articolo 13 contempla la possibilità per le Autorità competenti coinvolte in una questione controversa di istituire, in luogo della Commissione consultiva come disciplinata dall'articolo 10 del decreto, una Commissione per la risoluzione alternativa delle controversie, anche nella forma di Comitato permanente.

Come precisato al comma 2, fermi restando i criteri di imparzialità ed indipendenza di cui al suddetto articolo 10, la Commissione prevista dalla presente disposizione può differire dalla Commissione consultiva per quanto riguarda composizione e forma. Essa può inoltre utilizzare procedure di risoluzione delle controversie diverse da quella "con parere indipendente" applicata dalla Commissione consultiva, ivi inclusa la procedura arbitrale "con offerta finale" - altrimenti nota come arbitrato sulla migliore ultima offerta - e altre tecniche di definizione, come la mediazione, la conciliazione, la consulenza o qualsiasi altro strumento ritenuto adeguato ed efficace. La direttiva infatti ha voluto introdurre un meccanismo di risoluzione connotato da una flessibilità che permette alle Autorità competenti di scegliere le modalità più idonee a dirimere la questione controversa tenuto conto delle specificità del caso e delle caratteristiche dei contribuenti interessati.

Restano tuttavia ferme anche per tale Commissione, salvo diversamente concordato nelle norme di funzionamento, le regole di cui agli articoli 15, 16 e 17, concernenti i costi della procedura di risoluzione delle controversie, le informazioni, prove, documenti e udienze che attengono allo svolgimento della relativa fase istruttoria, nonché la violazione degli obblighi derivanti dalla partecipazione alla Commissione stessa.

L'articolo 14 dispone che le norme di funzionamento della Commissione consultiva o della Commissione per la risoluzione alternativa delle controversie siano concordate dalle Autorità competenti degli Stati membri interessati.

In base al comma 2, tali norme, oltre a definire, in diritto e in fatto, la questione sulla quale è chiamata ad esprimersi la Commissione in parola, ne specificano composizione e forma, nonché il tipo di procedura adottata per la risoluzione della controversia se diversa da quella "con parere indipendente" e regolano inoltre una serie di aspetti logistici, procedurali e organizzativi attinenti alle modalità di svolgimento dei relativi lavori.

Il comma 3 riguarda in particolare l'ipotesi in cui la Commissione sia istituita per decidere in merito all'accettazione o al rigetto dell'istanza di procedura amichevole ai sensi del comma 3, lettera a) e b), dell'articolo 9 decreto. In tal caso, le norme di funzionamento includono solo alcune delle informazioni previste al comma 2.

Il successivo comma 4 stabilisce il termine entro cui l'Agenzia delle Entrate deve comunicare al soggetto interessato le norme di funzionamento concordate, nonché ulteriori informazioni in merito alla data di adozione del parere da parte della Commissione e alle disposizioni nazionali e convenzionali applicabili nel caso di specie.

Ai sensi del comma 5, in caso di inosservanza dell'obbligo di cui al comma precedente, le norme di funzionamento vengono notificate al soggetto interessato dalle personalità indipendenti e dal presidente della Commissione consultiva o della Commissione per la risoluzione alternativa delle controversie, che le completano sulla base di norme standard stabilite dalla Commissione europea. Nell'ipotesi di mancato accordo o di mancata notifica anche ad opera di questi ultimi, i soggetti interessati possono ottenere l'attuazione delle norme di funzionamento rivolgendosi al Presidente della Commissione tributaria regionale del Lazio o al tribunale competente di uno degli altri Stati membri interessati.



L'articolo 15 detta la disciplina dei costi della procedura di risoluzione delle controversie (c.d. "fase arbitrale"), stabilendo, in linea di principio che i predetti costi siano ripartiti in parti uguali tra le Autorità competenti.

Viene, inoltre, fissato un tetto massimo per i compensi delle personalità indipendenti, pari a 1000 euro giornalieri a persona. Da evidenziare che tale limite si applica sia alla Commissione consultiva di cui all'articolo 10 del decreto sia alla Commissione per la risoluzione alternativa delle controversie di cui all'articolo 13. Considerato che quest'ultima può utilizzare anche modalità decisionali diverse dal "parere indipendente" proprio della Commissione consultiva (ad es. "final offer") si potrebbero avere delle variazioni di costo a seconda del metodo di risoluzione prescelto.

Sono invece a carico del soggetto interessato le spese sostenute da quest'ultimo.

Resta ferma la possibilità per le Autorità competenti di accordarsi su una diversa ripartizione dei costi o, nei soli casi elencati al comma 3 (i.e.: ritiro dell'istanza di procedura amichevole; conferma del rigetto dell'istanza da parte della Commissione consultiva), di porli a carico del soggetto interessato.

L'articolo 16 disciplina le modalità con cui la Commissione consultiva esplica la sua attività.

In particolare, nei primi due commi viene disciplinato l'intervento della Commissione nei casi in cui la stessa sia istituita, ai sensi dell'articolo 9, comma 3, lett. a) e b), per decidere sull'accettazione o il rigetto dell'istanza di apertura della procedura amichevole.

I commi dal 3 all'8 riguardano invece l'emissione, da parte della Commissione, di un parere su come risolvere nel merito la questione controversa.

Nello specifico, il comma 3 è volto a contrastare l'inerzia delle Autorità competenti laddove la Commissione si sia già pronunciata sull'accesso alla procedura amichevole confermando l'accettazione dell'istanza, ma nessuna delle Autorità competenti interessate abbia provveduto ad avviare la procedura amichevole per il caso di specie. In tale ipotesi, di fatto, la procedura amichevole non ha luogo e la Commissione emette direttamente un parere su come risolvere la questione controversa.

Il comma 4 attiene invece all'intervento della Commissione nell'ipotesi di cui all'articolo 9, comma 3, lettera c), del decreto, ovvero sia quando, ad esito dell'accoglimento dell'istanza da parte delle Autorità competenti e del successivo svolgimento della procedura amichevole, le medesime Autorità non raggiungano un accordo su come risolvere la questione entro i termini previsti.

Con riferimento alle ipotesi di cui ai commi 3 e 4, la Commissione è chiamata a rendere un parere entro sei mesi, salvo una possibile proroga di tre mesi. Tale parere è fondato sulle disposizioni convenzionali applicabili nel caso di specie, nonché sulle eventuali norme nazionali. Il parere è emesso per iscritto e viene notificato dal Presidente alle Autorità competenti interessate (commi 5-8).

Nel comma 9 vengono normati, anche rispetto a questa fase della procedura, gli effetti preclusivi al proseguimento della stessa che si producono qualora la medesima questione controversa sia oggetto di una sentenza di merito da parte della Commissione tributaria o di una decisione del giudice a seguito di conciliazione ai sensi degli articoli 48 e 48-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. In particolare, quando tale sentenza o decisione interviene dopo la presentazione della richiesta di istituzione della Commissione ma prima che la Commissione abbia notificato il proprio parere sul caso, l'Agenzia delle Entrate informa le altre Autorità competenti e la Commissione medesima degli effetti della decisione che, in conformità dell'articolo 16, paragrafo 4, lett. c) della direttiva, pone termine alla procedura di risoluzione delle controversie.

I successivi commi 10 e 11 disciplinano la trasmissione di informazioni, prove o documenti alla Commissione da parte delle Autorità competenti e dei soggetti interessati, nonché la possibilità, per questi ultimi, di comparire direttamente o tramite propri rappresentanti muniti



di procura generale o speciale anche ai sensi dell'articolo 63 del DPR 29 settembre 1973, n. 600 o di essere rappresentati dinanzi ad essa. In particolare, se il soggetto interessato non agisce su richiesta della Commissione, occorrerà che vi sia il preventivo accordo delle Autorità competenti interessate. Il comma 10 elenca inoltre i casi in cui le Autorità competenti possono rifiutarsi di fornire informazioni alla Commissione.

L'articolo 17 disciplina gli obblighi derivanti dalla partecipazione alla Commissione consultiva o alla Commissione per la risoluzione alternativa delle controversie e le sanzioni applicabili nel caso di violazione di tali obblighi. Nel comma 1 viene stabilito che le personalità indipendenti e i membri della Commissione sono soggetti agli obblighi del segreto d'ufficio in relazione alle informazioni che ricevono come membri della Commissione. Nel comma 3 è previsto, in capo ai soggetti interessati o ai loro rappresentanti, un obbligo di riservatezza per le informazioni e i documenti che essi acquisiscono nel corso delle procedure di risoluzione delle controversie. A tal fine, i suddetti soggetti presentano una dichiarazione alle Autorità competenti degli Stati membri interessati, qualora sia loro richiesto nel corso delle procedure. Inoltre, si introduce un sistema sanzionatorio in conformità a quanto previsto nell'articolo 13, paragrafo 3, della direttiva, che impone l'adozione da parte degli Stati membri delle sanzioni opportune per le violazioni degli obblighi di riservatezza in merito alle informazioni acquisite nel corso delle procedure di risoluzione delle controversie, da parte dei membri della Commissione consultiva e dei soggetti interessati o dei loro rappresentanti. Per i membri della Commissione consultiva è disposta, al comma 2, l'applicazione dell'articolo 622 del codice penale, che prevede le sanzioni per violazione del segreto d'ufficio. Per i soggetti interessati o loro rappresentanti è stata espressamente prevista, al comma 3, salvo che il fatto costituisca reato, una sanzione amministrativa irrogabile da parte dell'Agenzia delle Entrate secondo le modalità e i termini di cui alla legge 24 novembre 1981 n. 689. Tale scelta è motivata dalla considerazione che l'Agenzia delle Entrate si configura, nella sua qualità di Autorità competente che riceve la dichiarazione di impegno alla riservatezza da parte dei soggetti sopra indicati, come garante del corretto svolgimento della procedura di risoluzione delle controversie. Inoltre, la legge n. 689, del 1981, costituisce un quadro di riferimento giuridico idoneo, in quanto è finalizzata alla disciplina specifica dei procedimenti sanzionatori (salve disposizioni specifiche in tema di illeciti amministrativi).

L'articolo 18 disciplina la decisione delle Autorità competenti che segue all'emanazione del parere da parte della Commissione consultiva o della Commissione per la risoluzione alternativa delle controversie. In particolare, entro sei mesi dalla notifica del suddetto parere, l'Agenzia delle Entrate e le altre Autorità competenti adottano, di comune accordo, una decisione su come risolvere la questione controversa anche in modo difforme dal predetto parere.

In caso di mancato accordo, il parere della Commissione consultiva o della Commissione per la risoluzione alternativa delle controversie diventa vincolante.

L'Agenzia delle Entrate, nel caso di questioni già oggetto di definizione in via amministrativa, anche agevolata, ai sensi dell'ordinamento interno, ridetermina, se del caso, in aumento o in diminuzione le imposte dovute come già previsto per la procedura amichevole nell'articolo 7, comma 6 del decreto.

La disposizione prevede inoltre che la decisione adottata non costituisce un precedente e va notificata al contribuente entro 30 giorni dalla data della sua adozione.

Nel caso in cui l'Agenzia delle Entrate non notifichi la decisione di cui sopra al soggetto interessato, quest'ultimo può rivolgersi alla Commissione tributaria competente secondo la procedura prevista per il giudizio di ottemperanza ai sensi dell'articolo 70 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.



La scelta di optare per tale procedura è dettata dalla necessità di fornire al soggetto interessato uno strumento di particolare efficacia che consenta - anche con la nomina di un commissario ad acta - di ottenere in tempi relativamente brevi l'adempimento dell'Amministrazione, con il rimborso delle relative spese.

L'articolo 19 detta la disciplina relativa all'esecuzione delle decisioni adottate a seguito sia della procedura amichevole, sia della procedura di risoluzione delle controversie.

Si evidenzia che la disposizione di cui al **comma 2** prevede che i termini previsti dall'articolo 43 del DPR 29 settembre 1973, n. 600, entro i quali l'Agenzia delle Entrate può procedere all'accertamento, sono raddoppiati.

Il **comma 3** prevede che sulle eventuali maggiori imposte dovute a seguito della rideterminazione ad esito della procedura amichevole o arbitrale si applichino le sanzioni, salvo il caso in cui queste siano già state definite in via agevolata secondo le norme vigenti, nonché gli interessi a decorrere dalla data della decisione adottata nell'ambito delle suddette procedure. In tal modo si garantisce al contribuente che abbia definito le controversie in via agevolata - e non si sia limitato alla mera inerzia - il mantenimento dei benefici ottenuti in termini di riduzione delle sanzioni applicate, anche se l'imposta dovuta sia stata successivamente rideterminata (*rectius*, aumentata), si intende salvaguardare l'effetto premiale connesso agli istituti deflativi e dunque evitare che gli stessi vengano privati della loro funzione di favorire e incentivare la *compliance* spontanea da parte del contribuente. L'ultimo periodo del comma prevede la possibilità di un rimborso delle sanzioni già versate, previa apposita istanza da parte del contribuente, nella sola ipotesi di annullamento integrale della pretesa erariale.

In proposito, il **comma 4** precisa che, a seguito di definizione della questione oggetto di procedura amichevole o arbitrale, ai fini dell'applicazione delle disposizioni del presente articolo, si tiene conto delle somme già versate.

In base a quanto disposto nel **comma 5**, l'accettazione per iscritto da parte del soggetto interessato entro 60 giorni dalla comunicazione della decisione costituisce, unitamente alla rinuncia ad altri mezzi di impugnazione, condizione essenziale per l'attuazione delle decisioni di cui al comma 1.

Il successivo **comma 6** stabilisce che le suddette decisioni costituiscano titolo esecutivo per l'effettiva implementazione della decisione, anche in un'ottica di snellimento della procedura amichevole o arbitrale.

Con il **comma 7** si recepisce nell'ordinamento interno, il principio sancito dagli *standard* internazionali, in base al quale il rimborso o lo sgravio dovuti in attuazione della decisione sono effettivamente garantiti anche in presenza di imposta divenuta definitiva.

Inoltre, il successivo **comma 8**, al fine di garantire la tutela del soggetto interessato, ove la decisione adottata nell'ambito delle predette procedure non venga implementata dall'Agenzia delle Entrate, attribuisce al citato soggetto la facoltà di ricorrere innanzi alla Commissione tributaria competente secondo la procedura di cui all'articolo 70 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 (c.d. giudizio di ottemperanza), per chiedere l'esecuzione della decisione.

Infine, in base al **comma 9**, nell'ipotesi in cui, su ricorso del soggetto interessato, la Commissione tributaria regionale del Lazio abbia ritenuto non sussistenti i requisiti di indipendenza relativi alle personalità indipendenti nominate ai sensi dell'articolo 10, lett. c) del presente decreto, la decisione adottata nell'ambito della procedura arbitrale non è attuata.

Il regime di pubblicità delle decisioni è disciplinato dall'**articolo 20**. Le Autorità competenti possono di comune accordo decidere di pubblicare integralmente le decisioni, previo consenso dei soggetti interessati.

In caso contrario, si procede alla pubblicazione di una sintesi della decisione che contiene una serie di informazioni elencate nello stesso articolo. In tale ipotesi, l'Agenzia delle Entrate



trasmette le informazioni che intende pubblicare al soggetto interessato il quale, entro 60 giorni può richiedere alla stessa Agenzia, nei casi individuati nel comma 3 (es. informazioni relative a segreti commerciali o contrarie all'ordine pubblico) di non procedere alla loro pubblicazione.

L'articolo 21 contiene una serie di disposizioni varie.

Il primo comma rinvia alla normativa interna vigente in materia di protezione dei dati personali, dei segreti commerciali, aziendali, industriali, professionali o delle procedure commerciali di settore, la disciplina applicabile alle informazioni fornite dal soggetto interessato su richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

Nel secondo e terzo comma si precisano i rapporti tra le procedure previste dal decreto ed i procedimenti interni che potrebbero comportare per la stessa questione controversa l'irrogazione di pene a carico del soggetto interessato. In proposito è previsto che le prime non hanno alcun effetto preclusivo, anzi in alcuni casi le stesse procedure possono essere sospese in attesa degli esiti dei procedimenti interni.

Infine l'ultimo comma stabilisce che, nell'ipotesi in cui la questione controversa cessi di esistere, le procedure previste dal decreto si concludono con effetti immediati.

Nell'articolo 22 si individuano le necessarie modifiche alle disposizioni interne per il recepimento della direttiva.

Per prima cosa, si è ritenuto, al comma 1, di intervenire sull'ordinamento nazionale procedendo al necessario adeguamento delle disposizioni di cui al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'articolo 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, in linea con i principi e criteri direttivi specifici di esercizio della delega (cfr., in particolare l'articolo 7, comma 1, lett. a) della legge 4 ottobre 2019, n. 117.

In particolare - considerata la competenza attribuita dal decreto alla Commissione tributaria sulla decisione dell'Agenzia delle Entrate di rigetto dell'istanza di procedura amichevole presentata ai sensi della direttiva - tale decisione viene inserita tra gli atti impugnabili elencati nell'articolo 19 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.546.

La competenza della giurisdizione tributaria sul diniego di accesso alla procedura amichevole è stata dichiarata dalle Sezioni unite della Cassazione (ordinanza del 19 giugno 2015, n.12579), sulla base del principio più volte affermato dalla medesima suprema Corte, secondo il quale l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 ha natura tassativa, ma non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche, in quanto è possibile un'interpretazione estensiva delle disposizioni in materia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento dell'amministrazione (art. 97 Cost.), nonchè in considerazione dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge 28 dicembre 2001, n. 448.

L'ulteriore modifica operata dal decreto di recepimento introduce, al comma 2, la possibilità per il contribuente di sospendere il processo in pendenza delle procedure da direttiva.

L'attuale articolo 39, comma 1-ter del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 prevede che il processo tributario possa essere sospeso nel caso in cui sia stata iniziata una procedura amichevole ai sensi delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni stipulate dall'Italia ovvero 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. La modifica operata dall'articolo 21 del decreto estende tale istituto alla procedura prevista dalla direttiva (art. 39, comma 1-ter, lettera b).



In proposito, giova evidenziare che la riformulazione operata dell'articolo 39, comma 1-ter del d. lgs. 546/92, consente di richiedere la sospensione del processo non più solo dopo che la procedura amichevole abbia avuto inizio ma, anche nell'ottica di una maggior certezza, già dal momento di presentazione della relativa istanza. Inoltre, con riferimento all'istanza di presentazione della procedura amichevole ai sensi della direttiva (lettera b) viene previsto che la sospensione giudiziale avviene su richiesta del soggetto interessato, mentre, per quanto concerne la richiesta presentata ai sensi degli Accordi e delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni stipulate dall'Italia ovvero 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, vale la regola generale della richiesta conforme delle parti (lettera a). Nel caso di cui alla lettera b, è previsto che la medesima richiesta comporti la sospensione della riscossione (comma 3)

Al fine di garantire il necessario raccordo con le disposizioni dell'articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, è prevista, al comma 4 l'inclusione nel comma 1 lettera a) del decreto n. 600 del 1973 delle procedure di risoluzione delle controversie in materia fiscale disciplinate dalla direttiva, ai fini del riconoscimento della rettifica in diminuzione del reddito di cui all'articolo 110, comma 7, secondo periodo, del TUIR.

L'articolo 23, rinvia la disciplina applicativa di dettaglio ad un successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (con particolare riferimento all'articolo 3, commi 1, 6, 7, 9, 10, 11 e 12, all'articolo 5, commi 1 e 2, all'articolo 7, commi 3 e 5, all'articolo 9, commi 1, 2 e 5, all'articolo 18, comma 6 e all'articolo 19, commi 1 e 5).

Per quanto riguarda gli effetti finanziari del decreto, l'articolo 24 individua le risorse con le quali verranno attuate le disposizioni del decreto.

Infine, l'articolo 25 disciplina la decorrenza delle norme contenute nel decreto, prevedendo, in linea con la direttiva, che il decreto si applicherà alle istanze di apertura di procedura amichevole presentate all'Agenzia delle Entrate dal 1° luglio 2019 che attengono a questioni controverse relative al periodo di imposta che ha inizio il 1° gennaio 2018 e ai successivi periodi d'imposta.



Tavola di concordanza tra le disposizioni della Direttiva (UE) 2017/1852 e le disposizioni nazionali di attuazione

Disposizione Direttiva (UE) 2017/1852	Disposizione nazionale di attuazione
Art. 1	Art. 1, comma 1
Art. 2, par. 1, lett. a), b), c), d)	Art. 2, comma 1, lett. a), b), c), d)
Art. 2, par. 2	Art. 2, comma 4
Art. 3, par. 1	Art. 3, commi 1 e 6
Art. 3, par. 2	Art. 3, commi 7 e 8
Art. 3, par.3, lett. a), b), c), d), e), f)	Art. 3, commi 9 e 10 e Art. 5, comma 1
Art. 3, par. 4, primo comma	Art. 5, comma 1, Art. 7, comma 3 e Art. 21, comma 1
Art. 3, par. 4, secondo comma	Art. 5, comma 2
Art. 3, par. 5, primo comma	Art. 6, comma 1
Art. 3, par. 5, secondo comma	Art. 5, comma 3
Art. 3, par. 6, primo comma	Art. 3, comma 11
Articolo 3, paragrafo 6, secondo comma	Art. 21, comma 4
Art. 4, par. 1, primo comma	Art. 7, comma 1
Art. 4, par. 1, secondo comma	Art. 7, comma 2
Art. 4, par. 2	Art. 7, comma 5 e Art. 19, commi 1, 5, 6, 7
Art. 4, par. 3	Art. 7, comma 5
Art. 5, par. 1, primo comma, lett. a), b), c)	Art. 6, comma 2, lett. a), b), c)
Art. 5, par. 1, secondo comma	Art. 6, comma 3
Art. 5, par. 2	Art. 6, comma 4
Art. 5, par. 3, primo comma	Art. 8, commi 1 e 2
Art. 5, par. 3, secondo comma	Art. 9, comma 3, lett. b)
Art. 6, par. 1, primo comma, lett. a), b)	Art. 9, comma 1 e comma 3, lett. a), c)



Art. 6, par.1, secondo comma	Art. 9, comma 4
Art. 6, par. 1, terzo comma	Art. 9, comma 5 e Art. 10, comma 1
Art. 6, par. 2, primo comma	Art. 16, comma 1
Art. 6, par. 2, secondo comma	Art. 16, comma 2
Art. 6, par. 2, terzo comma	Art. 16, comma 3 e comma 5
Art. 6, par. 3	Art. 16, comma 4
Art. 7, par. 1, primo comma	Art. 11, comma 1
Art. 7, par. 1, secondo comma	Art. 11, comma 2
Art. 7, par. 1, terzo comma	Art. 11, comma 3
Art. 7, par. 1, quarto comma	Art. 11, comma 4
Art. 7, par. 2	Art. 11, comma 5
Art. 7, par. 3	Art. 11, comma 6 e comma 7
Art. 8, par. 1	Art. 10, comma 2
Art. 8, par. 2	Art. 10, comma 3
Art. 8, par. 3	Art.10, comma 4
Art. 8, par. 4	Art. 10, comma 5
Art. 8, par. 5	Art. 10, comma 6
Art. 8, par. 6	Art.10, comma 7
Art. 9, par. 1	Art. 12, comma 1, comma 2, comma 3
Art. 9, par. 2 e 3	Art. 12, comma 4
Art. 10, par. 1	Art. 13, comma 1
Art. 10, par. 2, primo comma	Art. 13, comma 2
Art. 10, par. 2, secondo comma	Art. 13, comma 3
Art. 10, par. 3	Art. 13, comma 4
Art. 10, par. 4	Art. 13, comma 5
Art. 11, par. 1	Art. 14, comma 4
Art.11, par. 2, primo comma	Art. 14, comma 1



Art. 11, par. 2, secondo comma	Art. 14, comma 2
Art. 11, par. 2, terzo comma	Art. 14, comma 3
Art. 11, par. 3	Omissis
Art. 11, par. 4	Art. 14, comma 5
Art. 12, par. 1, primo comma	Art. 15, comma 1
Art. 12, par. 1, secondo comma	Art. 15, comma 2
Art. 12, par. 2	Art. 15, comma 3
Art. 13, par. 1	Art. 16, comma 10
Art. 13, par. 2	Art. 16, comma 11
Art. 13, par. 3	Art. 17
Art. 14, par. 1	Art. 16, comma 5 e comma 6
Art. 14, par. 2 e par. 3	Art. 16, comma 7
Art. 15, par. 1	Art. 18, comma 1
Art. 15, par. 2	Art. 18, comma 2
Art. 15, par. 3	Art. 18, commi 6 e 7
Art. 15, par. 4, primo comma	Art. 18, comma 4 e Art. 19, commi 1, 5, 6 e 7
Art. 15, par. 4, secondo comma	Art. 19, commi 7, 8 e 9
Art. 16, par. 1	Art. 3, comma 2
Art. 16, par. 2	Art. 21, comma 2
Art. 16, par. 3	Art. 3, commi 4 e 5
Art. 16, par. 4	Art. 6, comma 2, lett. d)
Art. 16, par. 4, lett. a)	Art. 7, comma 4
Art. 16, par. 4, lett. b)	Art. 9, comma 6
Art. 16, par. 4, lett. c)	Art. 16, comma 9
Art. 16, par. 5	Art. 4, comma 3
Art. 16, par. 6	Art. 9, comma 7 e Art. 21, comma 3
Art. 16, par. 7	Art. 9, comma 8



Art. 17	Art. 3, commi 12 e 13 Art. 5, comma 2 Art. 9, comma 2
Art. 18, par. 1	Art. 16, comma 8
Art. 18, par. 2	Art. 20, comma 1
Art. 18, par. 3, primo comma	Art. 20, comma 2
Art. 18, par. 3, secondo comma	Art. 20, comma 3
Art. 18, par. 4	Omissis
Art. 18, par. 5	Art. 20, comma 4
Art. 19	Omissis
Art. 20	Omissis
Art. 21	Omissis
Art. 22	Omissis
Art. 23, primo comma	Omissis
Art. 23, secondo comma	Art. 25
Art. 24	Omissis



Relazione Tecnica

Schema di Decreto Legislativo di recepimento della Direttiva 2017/1852 –

Art. 15 (Costi della procedura di risoluzione delle controversie).

Il Decreto non prevede oneri finanziari ad eccezione dei costi previsti per il funzionamento della Commissione consultiva e della Commissione per la risoluzione alternativa delle controversie.

Il decreto contiene norme ordinamentali (articoli 1 e 2) e procedurali sulla istruttoria delle domande (articoli da 3 a 8) e sulle esecuzioni delle decisioni (articoli 18, 19 e 20), nonché ulteriori norme ordinamentali e procedurali agli articoli da 21 a 23. In particolare, le amministrazioni coinvolte espletano già a legislazione vigente i compiti istruttori, decisorii e giurisdizionali ivi previsti e pertanto sono in grado di farvi fronte con le risorse umane strumentali e finanziarie previste a legislazione vigente.

La parte centrale del decreto (articoli da 9 a 17) disciplina, invece, l'eventuale istituzione di una commissione consultiva ovvero di una commissione per la risoluzione alternativa delle controversie.

L'art. 12 (Costi della Procedura) della Direttiva 2017/1852, recepito nell'articolo 15 dello schema di Decreto Legislativo di recepimento, prevede che i costi dell'arbitrato siano divisi equamente tra i due Stati e che il compenso giornaliero sia limitato a 1.000 euro a persona al giorno.

L'art. 10 del Decreto prevede che la Commissione consultiva sia composta da un Presidente, da un rappresentante di ciascuna autorità interessata, e da una personalità indipendente per ciascuno Stato per un totale di 5 membri.

La regola generale prevista per la Commissione Consultiva prevede l'adozione della procedura con "Parere Indipendente" (Independent Opinion).

Ipotesi "*independent opinion*"

Ai fini della stima si assume un costo per ciascun arbitro pari a 10.000 euro (1.000 x 10gg), da dividere tra i due Stati; ne deriva che il costo del singolo arbitro per ciascuno Stato è pari a 5.000 euro (1.000 euro x 10)/2.

Considerando che ogni Collegio è costituito da 5 arbitri, il costo complessivo è di 50.000 euro (10.000 euro x 5) da dividere tra i due Stati per un totale di 25.000 euro a Stato.



Sulla base degli esiti delle procedure amichevoli, fornite dall'Agenzia delle Entrate, si stima che quelle che saranno soggette ad arbitrato tra l'Italia ed i Paesi dell'Unione europea possano essere circa 25 in ragione di anno.

Pertanto, la stima dei costi dell'intero Collegio per gli arbitrati "*independent opinion*" risulta pari a 625.000 euro (25.000 euro x 25) per ciascun Stato.

Per quanto riguarda le spese di missione, si assumono i seguenti valori di riferimento:

80 euro al giorno, per due pasti;

250 euro al giorno, per l'albergo;

1.000 euro forfetariamente, per l'aereo.

Si stimano spese per una missione del Collegio in 21.500 euro - $5 \times [10 \times (80 + 250) + 1000]$.

Moltiplicando il costo di ciascuna missione per il numero di procedure arbitrali (25), si ottiene una stima di 537.500 euro (21.500 x 25), somma da dividere tra i due Stati.

Quindi, le spese di missione per tutti gli arbitrati di tipo "*independent opinion*" ammontano a 268.750 euro per un singolo Stato.

Il costo totale complessivo della fase arbitrale di tipo "*independent opinion*", comprensivo delle spese di missione ammonterebbe a 893.750 euro (625.000 euro + 268.750 euro) per ogni singolo Stato in ragione di anno.

L'Art. 13 del Decreto Legislativo prevede la possibilità per gli Stati di adottare una Commissione alternativa per la risoluzione delle controversie con composizione e procedura decisionale diversa (*Final offer*) rispetto alla Commissione consultiva.

Ipotesi "*Final offer*".

Si ipotizza in tre il numero dei componenti del Collegio arbitrale.

Ai fini della stima si assume un costo per ciascun arbitro pari a 5.000 euro (1.000 x 5gg), da dividere tra i due Stati; ne deriva che il costo del singolo arbitro per ciascuno Stato è pari a 2.500 euro (1.000 euro x 5)/2.

Considerando che ogni Collegio è costituito da tre arbitri, il costo complessivo è di 7.500 euro.



Sulla base degli esiti delle procedure amichevoli, si stima, sulla base dei dati forniti dall'Agenzia delle Entrate, che quelle che saranno soggette ad arbitrato tra l'Italia ed i Paesi dell'Unione europea possano essere circa 25 in ragione di anno. La stima dei costi dell'intero Collegio per gli arbitrati risulta pari a 187.500 euro (7.500 euro x 25).

Per quanto riguarda le spese di missione, si assumono i seguenti valori di riferimento:

80 euro al giorno, per due pasti;

250 euro al giorno, per l'albergo;

1.000 euro forfetariamente, per l'aereo.

Le spese di missione per l'intero Collegio (relativamente ad un singolo arbitrato) sono stimate in 7.950 euro - $3 \times [5 \times (80 + 250) + 1.000]$.

Moltiplicando il costo di ciascuna missione per il numero di procedure (25), si ottiene una stima di 198.750 euro (7.950 x 25), somma da dividere tra i due Stati.

Quindi, la stima delle spese di missione per tutti gli arbitrati ammonta a 99.375 euro per un singolo Stato in ragione di anno.

Il costo totale complessivo dei processi arbitrati di tipo Final Offer, comprensivo delle spese di missione, è stimato in 286.875 euro (187.500 euro + 99.375 euro) in ragione di anno.

In conclusione, si ritiene prudentiale stimare la spesa nella misura di 893.750 euro annui, in maniera tale da coprire anche l'eventualità che le procedure siano in numero superiore a 25, considerato che non tutte rivestiranno la forma, più onerosa, della Independent Opinion.

L'articolo 24 reca la quantificazione dell'onere come sopra riportato e la sua copertura a valere sull'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 8, comma 3, della legge 4 ottobre 2019, n. 117, recante "Delega al Governo per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea - Legge di delegazione europea 2018".

La verifica della presente relazione tecnica, effettuata ai sensi e per gli effetti dell'art. 17, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 190 ha esito

OK

POSITIVO

NEGATIVO

9 GEN. 2020

Il Ragioniere Generale allo Stato

[Firma]



Analisi tecnico-normativa

Titolo: Schema di decreto legislativo di attuazione della direttiva (UE) 2017/1852, del Consiglio, del 10 ottobre 2017, sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione europea.

Referente: Dipartimento Finanze - Direzione Rapporti Fiscali Europei e Internazionali.

PARTE I. ASPETTI TECNICO-NORMATIVI DI DIRITTO INTERNO.

1) Obiettivi e necessità dell'intervento normativo. Coerenza con il programma di governo.

La legge 4 ottobre 2019, n. 117, recante Delega al Governo per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea - Legge di delegazione europea 2018, Allegato A, delega il Governo ad adottare un decreto legislativo per dare attuazione alla direttiva 2017/1852/UE del Consiglio del 10 ottobre 2017, sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione europea.

Le situazioni in cui diversi Stati membri interpretano o applicano in modo non uniforme le disposizioni degli Accordi e delle Convenzioni fiscali o della Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate (90/436/CEE) («Convenzione sull'arbitrato dell'Unione») possono creare seri ostacoli fiscali per le imprese che operano a livello transfrontaliero. Essi creano un onere fiscale eccessivo per le imprese e possono provocare distorsioni economiche e inefficienze, nonché avere un impatto negativo sugli investimenti transfrontalieri e la crescita.

Per questo è necessario che nell'Unione europea esistano meccanismi che garantiscano l'effettiva risoluzione delle controversie relative all'interpretazione e all'applicazione di tali accordi o convenzioni fiscali bilaterali e della Convenzione sull'arbitrato dell'Unione, in particolare di quelle concernenti ipotesi di doppia imposizione.

Al fine di creare un contesto fiscale più equo e funzionale all'interno dell'Unione, è fondamentale costruire un quadro efficace ed efficiente per la risoluzione delle controversie in materia fiscale che assicuri la certezza del diritto e un ambiente favorevole alle imprese per gli investimenti. I meccanismi di risoluzione delle controversie dovrebbero inoltre creare un quadro armonizzato e trasparente per risolvere dette controversie e, in tal modo, offrire vantaggi a tutti i contribuenti.

Per le ragioni sopra illustrate, con la direttiva che si intende recepire attraverso il seguente intervento normativo viene istituito un meccanismo efficace, vincolante e obbligatorio di risoluzione delle controversie tra Stati membri derivanti dall'interpretazione e applicazione di accordi e convenzioni per l'eliminazione della doppia imposizione, attraverso una procedura amichevole in combinazione con una fase arbitrale, con una scadenza chiaramente definita e un obbligo di risultato per tutti gli Stati membri.

2) Analisi del quadro normativo nazionale.

Allo stato l'unica disposizione di carattere legislativo che disciplina le procedure per la risoluzione delle controversie fiscali sulla doppia imposizione è la Legge del 22 marzo 1993, n. 99, recante ratifica ed esecuzione della Convenzione 90/436/CEE del 23 luglio 1990 relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate.

In tale contesto giova altresì menzionare il disposto dell'articolo 39, comma 1-ter del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante disposizioni sul processo tributario, ai sensi del quale il processo tributario è sospeso, su richiesta conforme delle parti, nel caso in cui sia iniziata una procedura amichevole ai sensi delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni di cui l'Italia è

parte, 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.

3) Incidenza delle norme proposte sulle leggi e i regolamenti vigenti.

Ai fini di un corretto e integrale recepimento della direttiva 2017/1852/UE, vengono apportate talune modifiche alle disposizioni legislative interne.

In primo luogo, è disposto un adeguamento di alcune previsioni di cui al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante disposizioni sul processo tributario, attraverso la modifica dell'art. 19 e la riformulazione dell'art. 39, comma 1-ter, al fine di ricomprendere, nei rispettivi ambiti di applicazione, anche le procedure attivate ai sensi della direttiva oggetto di attuazione.

Inoltre, è prevista una modifica dell'art. 15 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, mediante l'aggiunta dopo il comma 1 di un nuovo comma 2-bis che prevede la sospensione delle procedure di riscossione in correlazione alla sospensione del processo disposta ai sensi del citato articolo 39, comma 1-ter, lett. b).

Infine, per garantire il necessario raccordo con le disposizioni dell'articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, è prevista l'inclusione nel comma 1, lettera a) del richiamato art. 31-quater delle procedure di risoluzione delle controversie in materia fiscale disciplinate dalla direttiva, ai fini del riconoscimento della rettifica in diminuzione del reddito di cui all'articolo 110, comma 7, secondo periodo, del TUIR.

4) Analisi della compatibilità dell'intervento con i principi costituzionali.

Il provvedimento non presenta profili di incompatibilità con i principi costituzionali.

Le misure contenute nello schema di decreto legislativo sono conformi a tali principi sotto il profilo dell'esercizio della funzione legislativa delegata (art. 76) e del rispetto del principio di pareggio del bilancio (art. 81), nonché sotto il profilo del rispetto dei principi di imparzialità e buon andamento della pubblica amministrazione (art. 97) e del principio di capacità contributiva (art. 53).

5) Analisi delle compatibilità dell'intervento con le competenze e le funzioni delle regioni ordinarie e a statuto speciale nonché degli enti locali.

Non si rilevano problemi di compatibilità dell'intervento proposto con le competenze e le funzioni proprie delle Regioni, sia ordinarie che a statuto speciale, né con le competenze e le funzioni proprie degli enti locali.

6) Verifica della compatibilità con i principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza sanciti dall'articolo 118, primo comma, della Costituzione.

Non si rilevano profili di incompatibilità con le competenze e le funzioni delle regioni a statuto ordinario e a statuto speciale, nonché degli enti locali, né di incompatibilità con i principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza sanciti dall'articolo 118, primo comma, della Costituzione.

7) Verifica dell'assenza di rilegificazioni e della piena utilizzazione delle possibilità di delegificazione e degli strumenti di semplificazione normativa.

E' stata verificata l'assenza di rilegificazioni, nonché il rispetto dei criteri di semplificazione normativa.

8) Verifica dell'esistenza di progetti di legge vertenti su materia analoga all'esame del Parlamento e relativo stato dell'iter.

Non risultano iniziative concernenti analoga materia all'esame del Parlamento.

9) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi di costituzionalità sul medesimo o analogo oggetto.

Non si è a conoscenza di giurisprudenza o giudizi di costituzionalità in materia di delega fiscale. Non risultano, altresì, pendenti giudizi di costituzionalità nella stessa materia.

PARTE II. CONTESTO NORMATIVO COMUNITARIO E INTERNAZIONALE.

10) Analisi della compatibilità dell'intervento con l'ordinamento comunitario.

L'intervento normativo non sembra presentare profili di incompatibilità con gli obblighi comunitari.

11) Verifica dell'esistenza di procedure di infrazione da parte della Commissione Europea sul medesimo o analogo oggetto.

Non si è a conoscenza di procedure di infrazione da parte della Commissione Europea su medesima o analoga materia.

12) Analisi della compatibilità dell'intervento con gli obblighi internazionali.

L'intervento normativo non sembra presentare profili di incompatibilità con gli obblighi internazionali e si pone in linea con quanto previsto dal Progetto OCSE/BEPS G20, in particolare dall'Azione 14 che ha definito uno standard comune a livello internazionale, al fine di migliorare l'efficacia e l'efficienza dei meccanismi esistenti di risoluzione delle controversie fiscali internazionali.

13) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi innanzi alla Corte di Giustizia delle Comunità europee sul medesimo o analogo oggetto.

Non si segnala una significativa giurisprudenza della Corte di Giustizia sulle materie interessate dal decreto legislativo.

Non risulta vi siano giudizi pendenti dinanzi alla CGUE nelle medesime o analoghe materie oggetto del decreto.

14) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi innanzi alla Corte Europea dei Diritti dell'uomo sul medesimo o analogo oggetto.

Non esistono decisioni giurisprudenziali, né giudizi pendenti dinanzi alla Corte europea dei diritti dell'uomo in relazione all'intervento in argomento.

15) Eventuali indicazioni sulle linee prevalenti della regolamentazione sul medesimo oggetto da parte di altri Stati membri dell'Unione Europea.

Non risultano indicazioni in merito.

PARTE III. ELEMENTI DI QUALITÀ SISTEMATICA E REDAZIONALE DEL TESTO.

1) Individuazione delle nuove definizioni normative introdotte dal testo, della loro necessità, della coerenza con quelle già in uso.

L'articolo 2, comma 1, del provvedimento recepisce le definizioni di "autorità competente", "tribunale competente", "doppia imposizione" e "soggetto interessato" contenute nell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva. Con particolare riguardo alla definizione di "doppia imposizione" di cui alla lettera c) del comma 1, essa si riferisce all'ipotesi in cui lo stesso reddito venga tassato più volte sia nei confronti del medesimo soggetto (doppia imposizione giuridica), sia in capo a soggetti diversi (doppia imposizione economica).

Per quanto concerne la definizione di "soggetto interessato", è stata adottata la stessa generica formulazione adottata nel testo della direttiva, al fine di prevenire eventuali problemi applicativi derivanti dall'adozione di un'elencazione che avrebbe potuto escludere categorie di soggetti invece considerate nell'ambito soggettivo previsto nell'Accordo o nella Convenzione in riferimento.

Con specifico riferimento all'Italia, il richiamato art. 2 precisa che l'Autorità competente è l'Agenzia delle Entrate (comma 2), mentre il Tribunale competente è individuato nelle Commissioni tributarie (comma 3). Sono state inoltre chiarite, in quanto non presenti nel diritto interno, le definizioni "procedure di risoluzione delle controversie con parere indipendente", nonché "procedura di risoluzione delle controversie con offerta finale", già consolidate a livello di arbitrato internazionale.

Tutte le definizioni introdotte sono necessarie per un corretto recepimento della direttiva e non sollevano problemi di coerenza con definizioni già in uso.

2) Verifica della correttezza dei riferimenti normativi contenuti nel progetto, con particolare riguardo alle successive modificazioni ed integrazioni subite dai medesimi.

I riferimenti normativi contenuti nel provvedimento sono correttamente riportati, tenendo conto delle modificazioni e integrazioni subite nel tempo dai medesimi.

3) Ricorso alla tecnica della novella legislativa per introdurre modificazioni ed integrazioni a disposizioni vigenti.

Per la predisposizione del decreto legislativo è stata utilizzata la tecnica della normazione diretta.

4) Individuazione di effetti abrogativi impliciti di disposizioni dell'atto normativo e loro traduzione in norme abrogative espresse nel testo normativo.

Non sono presenti norme con effetti abrogativi impliciti.

5) Individuazione di disposizioni dell'atto normativo aventi effetto retroattivo o di reviviscenza di norme precedentemente abrogate o di interpretazione autentica o derogatorie rispetto alla normativa vigente.

Le norme contenute nel provvedimento di recepimento non comportano la reviviscenza di disposizioni precedentemente abrogate, né tantomeno contemplanò interventi di interpretazione autentica, ma, al fine dell'esecuzione delle decisioni adottate a seguito sia della procedura amichevole, sia della procedura di risoluzione delle controversie, in deroga all'articolo 3, comma 3,

della legge 27 luglio 2000, n. 212, è stato disposto il raddoppio dei termini, di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, entro cui l'Agenzia delle entrate può procedere all'accertamento.

6) Verifica della presenza di deleghe aperte sul medesimo oggetto, anche a carattere integrativo o correttivo.

Non sono presenti deleghe aperte sul medesimo o analogo oggetto della norma di proroga.

7) Indicazione degli eventuali atti successivi attuativi; verifica della congruenza dei termini previsti per la loro adozione.

All'articolo 12 del provvedimento è prevista l'adozione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze con il quale saranno stabilite le procedure e le modalità relative alla formazione dell'elenco delle personalità indipendenti di nomina nazionale.

8) Verifica della piena utilizzazione e dell'aggiornamento di dati e di riferimenti statistici attinenti alla materia oggetto del provvedimento, ovvero indicazione della necessità di commissionare all'Istituto nazionale di statistica apposite elaborazioni statistiche con correlata indicazione nella relazione economico-finanziaria della sostenibilità dei relativi costi.

Sono state utilizzate elaborazioni statistiche già in possesso dell'Amministrazione proponente.

Relazione AIR

Provvedimento: Schema di decreto legislativo di attuazione della direttiva (UE) 2017/1852, del Consiglio, del 10 ottobre 2017, sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione europea.

Amministrazione competente: Ministero dell'economia e delle finanze (MEF) – Dipartimento delle Finanze.

Referente dell'Amministrazione competente: Direzione Rapporti Fiscali Europei e Internazionali.

SINTESI DELL'AIR E PRINCIPALI CONCLUSIONI

Con il presente decreto legislativo si è provveduto al recepimento delle disposizioni dettate dalla direttiva (UE) 2017/1852 del Consiglio, del 10 ottobre 2017, sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione europea.

Scopo della direttiva è quello di rafforzare la certezza del diritto in materia fiscale, creando un ambiente più favorevole alle imprese operanti all'interno dell'Unione europea e riducendo i costi di conformità e gli oneri amministrativi, al fine di promuovere gli investimenti e stimolare la crescita. In tale contesto, la direttiva istituisce un meccanismo efficace, vincolante e obbligatorio di risoluzione delle controversie tra Stati membri relative all'interpretazione e applicazione di accordi e convenzioni per l'eliminazione della doppia imposizione, disciplinando dettagliatamente tale meccanismo attraverso la predisposizione della procedura amichevole in combinazione con una fase arbitrale e prevedendo scadenze chiaramente definite, nonché un obbligo di risultato.

In particolare, il decreto che recepisce la direttiva si applica alle procedure di risoluzione delle controversie in materia fiscale avviate su istanza di contribuenti individuati, attraverso la presentazione all'Agenzia delle Entrate ed alle Autorità competenti degli altri Stati membri interessati del caso di doppia imposizione o di interpretazione delle Convenzioni fiscali.

Se entro due anni dalla presentazione dell'istanza non viene raggiunto un accordo tra le suddette Amministrazioni (fase amichevole), il caso viene sottoposto ad una procedura di risoluzione della controversia, mediante il ricorso ad una Commissione consultiva o Commissione alternativa (fase arbitrale). In ogni caso, le Autorità competenti coinvolte devono adottare in merito alla controversia una decisione finale vincolante. Al fine di scongiurare situazioni di stallo nella

risoluzione della controversia, è riconosciuto al contribuente, in ogni fase della procedura, il diritto a ricorrere ai rimedi giurisdizionali di diritto interno.

Ciò posto, per garantire coerenza tra la nuova normativa unionale e l'impianto normativo nazionale, nel decreto di recepimento sono stati adottati principi e criteri direttivi specifici, già così individuati nella legge di delegazione europea:

- a) apportare al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante disposizioni sul processo tributario, le modifiche e le integrazioni necessarie al corretto e integrale recepimento della direttiva (UE) 2017/1852;
- b) coordinare e raccordare le disposizioni dei decreti legislativi per l'attuazione della direttiva (UE) 2017/1852 con gli obblighi internazionali in materia fiscale, ivi compresa la Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate, con atto finale e dichiarazioni, fatta a Bruxelles il 23 luglio 1990, ratificata e resa esecutiva ai sensi della legge 22 marzo 1993, n. 99;
- c) procedere, oltre a quanto previsto dalla lettera a), alla modifica delle altre disposizioni nazionali al fine di dare attuazione a quanto stabilito dalla direttiva (UE) 2017/1852, tenuto conto anche degli obblighi internazionali in materia fiscale di cui alla lettera b);
- d) fissare i principi e le modalità di interazione con i procedimenti giurisdizionali nazionali per assicurare la puntuale attuazione di quanto previsto dalla direttiva (UE) 2017/1852, con particolare riferimento alle facoltà di cui all'articolo 16 della medesima direttiva.

1. CONTESTO E PROBLEMI DA AFFRONTARE

La direttiva affronta uno dei principali problemi riscontrati dalle società che operano a livello *cross-border*, quale quello della composizione delle controversie internazionali in materia di doppia imposizione.

Allo stato, i meccanismi di composizione delle suddette controversie si individuano nelle procedure amichevoli (*Mutual Agreement Procedures – MAP*) previste dalle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni (*Double Taxation Conventions – DTCs*), ovvero quei trattati internazionali basati sul Modello elaborato dall'OCSE, mediante i quali gli Stati contraenti regolano l'esercizio della propria potestà impositiva al fine di eliminare le doppie imposizioni sui redditi e/o sul patrimonio dei rispettivi residenti, nonché dalla Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate n. 90/436/CEE del 23 luglio 1990 - la "convenzione sull'arbitrato dell'Unione" - che è parte

dell'*acquis* dell'Unione europea, specificamente dedicata all'eliminazione della doppia imposizione derivante da rettifiche degli utili di imprese associate (prezzi di trasferimento) con sede in Stati membri diversi. In tale contesto, la composizione delle controversie internazionali avviene tramite un meccanismo di consultazione diretta tra le Amministrazioni fiscali dei Paesi interessati che dialogano attraverso le rispettive Autorità competenti nelle forme ritenute più idonee e con il fine di pervenire ad un accordo sulle rispettive pretese impositive volto ad eliminare la doppia imposizione internazionale.

Per le procedure amichevoli richieste in base alle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni - giova ricordarlo - non esiste tuttavia un obbligo di risultato, considerata l'assenza di una fase arbitrale da attivarsi in caso di mancato accordo tra le Autorità competenti interessate e, pertanto, tali procedure si sono rivelate talvolta non del tutto efficaci sul piano sostanziale.

Per le procedure amichevoli attivate ai sensi della citata Convenzione n. 90/436/CEE, invece, è previsto un meccanismo di arbitrato, secondo il quale, ove le Autorità competenti non raggiungano un accordo durante la fase di consultazione (fase amichevole), le stesse possono decidere di demandare la controversia ad una commissione consultiva indipendente chiamata ad esprimere un parere al fine dell'eliminazione della doppia imposizione. Tale meccanismo arbitrale, in quanto carente del requisito dell'automaticità e affidato all'iniziativa degli Stati interessati, non necessariamente garantisce l'effettiva risoluzione delle controversie.

Tanto premesso, sebbene i suddetti strumenti abbiano operato adeguatamente in molti casi, la Commissione europea, ad esito di un'analisi condotta in particolare sul funzionamento della Convenzione n. 90/436/CEE, ha rilevato criticità in tema di: accesso alla procedura da parte dei contribuenti, eccessiva durata della stessa, scarso ricorso all'arbitrato, ambito di applicazione limitato.

La direttiva (UE) 2017/1852 del Consiglio, del 10 ottobre 2017, sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione europea riprende sostanzialmente l'impianto della Convenzione n. 90/436/CEE, ovvero: i) presentazione dell'istanza da parte del contribuente; ii) valutazione delle Autorità competenti sull'ammissibilità dell'istanza; iii) raggiungimento entro due anni dell'accordo amichevole volto ad eliminare la doppia imposizione; iv) in mancanza di accordo amichevole, previsione di un arbitrato obbligatorio attraverso l'istituzione di una commissione consultiva con il compito di emanare un parere sulle modalità di risoluzione del caso.

Tale impianto risulta potenziato attraverso, innanzitutto, l'estensione dell'ambito di applicazione, nonché l'introduzione di una serie di meccanismi attivabili dal contribuente volti a garantire

maggior certezza nell'accesso alla procedura, a prevenire possibili fenomeni di inerzia da parte degli Stati membri e ad assicurare il rispetto dei tempi previsti per la risoluzione dei casi e per l'effettiva implementazione dell'accordo raggiunto.

Si è ritenuto che l'obiettivo di istituire una procedura efficace ed efficiente per risolvere le controversie in materia di doppia imposizione nel contesto del corretto funzionamento del mercato interno non potesse essere conseguito in misura sufficiente dai singoli Stati membri e che la direttiva rappresentasse, quindi, in virtù della sua portata sovranazionale, lo strumento normativo più idoneo ed efficace per conseguire tale obiettivo a livello unionale.

Tale intervento si pone peraltro in linea con gli orientamenti internazionali in materia, pure diretti al miglioramento dell'efficacia e dell'effettività dei meccanismi di risoluzione delle controversie fiscali internazionali. Nello specifico, l'Action 14 del progetto OCSE/G20 BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) ha definito uno standard comune a livello internazionale.

Pertanto, l'adozione della direttiva *de qua* si è resa necessaria al fine di garantire una regolamentazione organica in materia di risoluzione delle controversie fiscali in ambito unionale.

2. OBIETTIVI DELL'INTERVENTO E RELATIVI INDICATORI

2.1. Obiettivi generali e specifici

Alla luce dell'analisi di cui sopra, il provvedimento di recepimento in esame ha quali obiettivi generali:

- l'introduzione di un quadro efficace ed efficiente per la risoluzione delle controversie in materia fiscale che garantisca l'effettiva e definitiva eliminazione della doppia imposizione, rafforzando la certezza del diritto in materia fiscale;
- la realizzazione di un regime fiscale equo all'interno dell'Unione che favorisca la creazione di un ambiente più favorevole alle imprese e la riduzione di costi di conformità e oneri amministrativi, al fine di promuovere gli investimenti *cross-border* e stimolare la crescita, ponendosi altresì in linea con gli obiettivi perseguiti nell'ambito del Progetto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting Project*) OCSE/G20 dall'Azione 14 (*Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective*).
- l'introduzione di un quadro di riferimento che impegni gli Stati membri all'applicazione uniforme di regole di natura procedurale per la risoluzione delle controversie, con un obbligo di risultato in ordine alla effettiva eliminazione della doppia imposizione entro una tempistica prefissata.

Il conseguimento degli obiettivi generali sopra menzionati comporta il raggiungimento dei seguenti obiettivi specifici:

- ampliamento del campo di applicazione delle disposizioni in materia di risoluzione delle controversie fiscali sulla doppia imposizione, non più limitato alla materia dei prezzi di trasferimento e di attribuzione degli utili alle stabili organizzazioni, ma esteso alle ulteriori fattispecie contemplate nei Trattati contro le doppie imposizioni;
- introduzione di ulteriori meccanismi di natura arbitrale e di ricorso alle competenti corti giurisdizionali nazionali, attivabili dal contribuente ogni qualvolta si presenti la necessità di superare l'inerzia delle Autorità competenti coinvolte, dirimere disaccordi tra le dette Autorità, nonché contrastare i dinieghi di queste ultime al passaggio alle fasi successive della procedura.

In particolare, si introduce: i) in caso di disaccordo tra gli Stati interessati circa l'instaurazione della procedura, la possibilità di adire una commissione consultiva competente ad esprimersi sull'ammissibilità del caso; ii) in caso di diniego di accesso alla procedura amichevole e/o di mancata istituzione della commissione consultiva, la possibilità per il contribuente di ricorrere agli organi giurisdizionali domestici; in caso di mancato raggiungimento dell'accordo da parte delle Autorità competenti degli Stati membri coinvolti, la possibilità per il contribuente di richiedere l'istituzione di una commissione consultiva e, quindi, di passare alla fase arbitrale.

2.2. Indicatori e valori di riferimento

Per il riscontro sul grado di raggiungimento dei suddetti obiettivi, dovrà tenersi conto dell'impatto, in termini di effetti positivi, determinato dall'implementazione delle nuove procedure previste dal presente decreto di recepimento.

Ai fini della verifica del conseguimento degli obiettivi, si terrà conto in particolare dei seguenti indicatori:

- numero delle procedure amichevoli avviate/pendenti;
- numero dei casi risolti;
- numero dei casi in cui l'accesso è stato negato dall'Autorità competente;
- numero dei casi per i quali è richiesto l'arbitrato;
- tempi di risoluzione della controversia fiscale internazionale e di implementazione del relativo accordo;

- importo delle imposte recuperate a tassazione.

3. OPZIONI DI INTERVENTO E VALUTAZIONE PRELIMINARE

L'opzione di non regolamentazione non è apparsa praticabile, poiché l'intervento è reso obbligatorio dalla necessità di recepire la direttiva (UE) 2017/1852.

Ciò posto, le norme contenute nella direttiva non hanno lasciato spazio a margini di discrezionalità che consentissero di ipotizzare l'adozione di soluzioni differenti, dal punto di vista regolatorio, da quella proposta.

L'opzione scelta, infatti, è stata innanzitutto quella di adottare un provvedimento normativo autonomo in considerazione del fatto che manca nel nostro ordinamento nazionale un qualsiasi provvedimento che possa fungere da cornice normativa o, comunque, da regolamentazione di base su cui operare con una novella in senso integrativo e/o modificativo, funzionale all'adeguamento della normativa nazionale alla normativa unionale. Inoltre, la scelta di adottare nello specifico un decreto legislativo è stata dettata dal fatto che la direttiva in esame introduce una normativa articolata e complessa che, ad opinione del legislatore nazionale, non poteva che richiedere un intervento unitario ed organico, idoneo a disciplinare compiutamente ogni aspetto delle procedure ivi previste.

4. COMPARAZIONE DELLE OPZIONI E MOTIVAZIONE DELL'OPZIONE PREFERITA

4.1. Impatti economici, sociali ed ambientali per categoria di destinatari

L'intervento normativo, avendo come obiettivo il miglioramento degli attuali meccanismi a disposizione del contribuente per la risoluzione delle controversie fiscali internazionali, avrà un impatto positivo sulle imprese del mercato interno che operano a livello sovranazionale, nonché nei confronti delle persone fisiche che si trovano ad affrontare sempre più spesso problematiche connesse a fattispecie fiscali che coinvolgono i *taxing rights* di più amministrazioni finanziarie.

L'applicazione delle disposizioni previste dal presente decreto comporterà la riduzione della durata delle procedure amichevoli e arbitrali e costituirà un forte incentivo ad adeguare la capacità amministrativa e i processi interni in modo ottimale, contribuendo in via significativa a migliorare l'efficienza generale.

A tal riguardo, si fa presente che il numero delle istanze di procedure amichevoli avviate nel corso del triennio 2016-2018 con controparte uno Stato membro dell'Unione europea ammonta a 539, con una media di 180 istanze per anno. Sulla base dei dati a consuntivo, è stato calcolato un dato

prospettico delle istanze che potrebbero essere presentate sotto il regime della direttiva (UE) 2017/1852, una volta che il relativo decreto di recepimento sarà approvato. Tale dato - ottenuto applicando alla media delle procedure amichevoli avviate nel triennio la media del tasso di incremento nel corso del biennio 2017-2018 del totale delle MAP aperte - è pari a 226 istanze.

L'entrata in vigore del regime della direttiva comporterà verosimilmente un rafforzamento della collaborazione fiscale tra gli Stati membri dell'Unione europea considerati i meccanismi che garantiscono un dialogo più efficace in ogni stadio del procedimento tra le Autorità competenti interessate. Peraltro, essendo le procedure introdotte dalla direttiva disciplinate in ogni loro fase in modo preciso e dettagliato con riguardo ai termini ed alle modalità di svolgimento, nonché caratterizzate dalla possibilità di ricorrere a strumenti volti a superare eventuali inerzie da parte delle Amministrazioni coinvolte, è prevedibile che il nuovo regime abbia un impatto positivo in termini di aumento della certezza del diritto a livello unionale e di riduzione dei contenziosi in sede domestica.

La risoluzione tempestiva ed efficace delle controversie fiscali che coinvolgono Stati membri dell'Unione, inoltre, rappresenterà un forte elemento di stimolo per la crescita e gli investimenti, nonché per la creazione di posti di lavoro, con un impatto positivo sulla futura riscossione delle imposte e prevedibile aumento del gettito fiscale.

4.2. Impatti specifici

A. Effetti sulle PMI:

Preliminarmente, si osserva che la maggior parte delle procedure amichevoli in corso attiene a questioni di prezzi di trasferimento che coinvolgono grandi gruppi multinazionali operanti all'interno dell'Unione europea. In tale contesto, per quanto non si possa escludere del tutto che alcune procedure amichevoli saranno richieste da soggetti qualificabili come micro imprese e piccole e medie imprese ai sensi della Direttiva 2013/34/UE, si tratta comunque di una percentuale esigua e quindi trascurabile. In ogni caso, per le PMI, la direttiva prevede in chiave agevolativa, il ricorso a procedure semplificate con vantaggi in termini di costi e di efficienza. Infatti, è previsto che le suddette PMI nel corso dello svolgimento delle procedure (amichevoli o arbitrali) di risoluzione delle controversie possano rivolgersi esclusivamente all'Autorità competente del proprio Stato membro di residenza che ne terrà informata l'altra Autorità competente coinvolta nella controversia.

B. Effetti sulla concorrenza:

L'adozione del decreto legislativo contribuirà ad accrescere l'equità del sistema fiscale con la conseguenza di creare condizioni di parità tra le imprese che operano in ambito sovranazionale all'interno della UE, eliminando le distorsioni nella concorrenza riconducibili a possibili interpretazioni difformi, da parte degli Stati membri, delle disposizioni delle Convenzioni fiscali o della Convenzione europea 90/436/CEE.

C. Oneri informativi:

Gli oneri informativi a carico dei soggetti destinatari del presente provvedimento non differiranno in modo significativo da quelli attualmente sostenuti per l'attuazione dei meccanismi di risoluzione delle controversie in materia di doppia imposizione, in quanto lo stesso provvedimento è costruito sostanzialmente sull'*acquis* esistente.

Infatti, le informazioni da trasmettere e/o i documenti da produrre ai fini dell'attivazione e dello svolgimento delle procedure di risoluzione delle controversie di nuova introduzione sono per lo più analoghi a quelli previsti e contemplati dagli strumenti già in essere. In particolare, l'istanza di apertura di procedura amichevole deve contenere, tra l'altro: il nome, l'indirizzo, il codice fiscale e altre informazioni necessarie all'identificazione dei soggetti coinvolti; i periodi di imposta interessati ed elementi informativi particolareggiati sui fatti e le circostanze del caso, sulla tipologia e sulla data dell'atto o di altro documento che ha originato o potrebbe originare la questione controversa (di cui deve essere consegnata copia), sulle imposte riscosse o dovute nell'ordinamento nazionale o nell'altro Stato membro; ulteriori elementi informativi, unitamente a una copia dei documenti giustificativi, come ad esempio una spiegazione del motivo per cui si ritiene esistente una questione controversa, i dettagli di eventuali cause e ricorsi avviati dai soggetti in merito alla questione controversa ed eventuali sentenze o decisioni degli organi giurisdizionali relative a tale questione controversa.

Posto quanto sopra, gli obiettivi del presente decreto possono essere, pertanto, conseguiti con costi minimi per le imprese e per gli Stati membri, evitando al tempo stesso i costi fiscali e di adeguamento per le imprese e i costi amministrativi non necessari per l'Amministrazione nazionale.

D. Rispetto dei livelli minimi di regolazione europea:

E' previsto il rispetto dei livelli minimi di regolazione europea.

4.3. Motivazione dell'opzione preferita

Ala luce delle valutazioni svolte, la motivazione dell'opzione prescelta è quella di introdurre una normativa nazionale specifica che si ponga in linea con gli obblighi assunti nelle sedi unionali e internazionali in relazione al miglioramento dell'efficacia e dell'efficienza delle procedure a disposizione dei contribuenti per l'eliminazione della doppia imposizione.

L'intervento normativo *de quo* ha modificato l'articolo 19, e riformulato l'articolo 39, comma 1-ter, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante disposizioni sul processo tributario.

Inoltre, è stata disposta la modifica dell'art. 15 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, mediante l'aggiunta di un nuovo comma 2.

Infine, per garantire il necessario raccordo con le disposizioni dell'articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, è stata prevista l'inclusione nel comma 1, lettera a) del richiamato art. 31-quater delle procedure di risoluzione delle controversie in materia fiscale disciplinate dalla direttiva, ai fini del riconoscimento della rettifica in diminuzione del reddito di cui all'articolo 110, comma 7, secondo periodo, del TUIR.

Rimane invariata la ripartizione delle competenze rispetto all'assetto organizzativo attuale

5. MODALITÀ DI ATTUAZIONE E MONITORAGGIO

5.1. Attuazione

Soggetti responsabili dell'attuazione delle disposizioni contenute nel presente decreto sono, per gli aspetti di carattere normativo, il Ministero dell'Economia e delle Finanze e, per la concreta applicazione della disciplina relativa ai meccanismi di risoluzione delle controversie fiscali, l'Agenzia delle Entrate.

5.2. Monitoraggio

Il provvedimento non prevede azioni specifiche per il controllo e il monitoraggio degli effetti derivanti dalla sua attuazione. Pertanto, il controllo ed il monitoraggio verranno effettuati con i mezzi ed il personale a disposizione dell'Amministrazione finanziaria, nelle forme già vigenti e senza ulteriori oneri.

In particolare, si fa riferimento all'attività di raccolta ed elaborazione dei dati che annualmente i Paesi membri dell'Unione Europea e/o dell'OCSE sono tenuti a trasmettere a dette istituzioni ai fini della pubblicazione delle statistiche che forniscono un quadro complessivo dell'andamento delle controversie fiscali internazionali, con indicazione, tra l'altro del numero di procedure amichevoli e arbitrali pendenti e concluse in riferimento ai singoli Stati. La suddetta attività viene svolta, per l'Italia, dal Ministero dell'Economia e delle Finanze e dall'Agenzia delle Entrate.

6. CONSULTAZIONI SVOLTE NEL CORSO DELL'AIR

In ragione della specificità e novità delle procedure disciplinate, si è deciso di sottoporre a consultazione informale ristretta lo schema di decreto legislativo, al fine di acquisire valutazioni, osservazioni e suggerimenti da parte dei principali *stakeholders*. La consultazione è stata curata dall'Ufficio VII – Direzione Relazioni Internazionali del Dipartimento delle Finanze.

Sono stati invitati a partecipare alla suddetta consultazione, ed hanno trasmesso i propri contributi, i seguenti soggetti:

- Assonime
- Studio Bonelli Erede
- Studio Chiomenti
- Deloitte
- EY
- Studio Gianni, Origoni, Grippo Cappelli & Partners
- Kpmg
- Studio Maisto
- Pwc

Ad esito della consultazione si è ritenuto di accogliere i seguenti rilievi, trasposti nello schema di decreto legislativo:

- è stato precisato che, nel caso in cui la questione controversa tragga origine da un processo verbale di constatazione (PVC), il termine di tre anni previsto per la presentazione dell'istanza di apertura di procedura amichevole deve computarsi non dalla data di notifica del suddetto PVC, bensì dalla data di notifica del conseguente avviso di accertamento;
- è stato previsto che, nel caso in cui sia stata presentata un'istanza di apertura di procedura amichevole, la sospensione del processo richiesta dalle parti, se concessa, comporta l'automatica sospensione della riscossione eventualmente in corso;
- è stata superata la limitazione ai soli contribuenti residenti nel territorio nazionale ai fini fiscali per l'applicazione delle sanzioni previste dal decreto in ipotesi di violazione degli obblighi di riservatezza gravanti in capo ai soggetti interessati ed ai loro rappresentanti.

7. PERCORSO DI VALUTAZIONE

E' stato predisposto un quadro di sintesi delle principali questioni emerse a seguito della consultazione con gli stakeholder. Si è quindi proceduto a riformulare lo schema del decreto anche al fine di recepire tra le suddette osservazioni quelle ritenute congruenti.

Inoltre, ai fini della definizione del testo dello schema di decreto legislativo sono state acquisiti i contributi e le osservazioni pervenute dalle competenti Direzioni del Dipartimento delle Finanze e dell'Agazia delle Entrate, in sede di tavolo tecnico all'uopo istituito, nonché dal Ministero degli Affari Esteri e dal Ministero della Giustizia all'esito di riunioni di coordinamento presso il Dipartimento per le Politiche Europee della Presidenza del Consiglio dei Ministri.