

Doppia imposizione: due anni e mezzo per risolvere le controversie

Antonella Della Rovere e Francesca Pecorari - Valente Associati GEB Partners

Imprese e cittadini potranno risolvere in modo più rapido ed efficace le controversie legate all'interpretazione dei trattati fiscali: l'Ecofin ha approvato la proposta di direttiva che fissa nuove regole per risolvere le controversie fiscali e, in particolare, le dispute in materia di doppia imposizione. La doppia imposizione si riferisce alle ipotesi in cui due o più Stati pretendono il diritto di tassare gli stessi redditi o profitti di una società o persona. La direttiva copre un ampio numero di casi e fissa scadenze chiare che gli Stati membri devono osservare per concordare una soluzione vincolante, dando in tal modo decisioni più tempestive ai contribuenti.

L'Ecofin ha approvato la proposta di direttiva sui meccanismi di **risoluzione delle controversie** in materia fiscale nell'Unione europea, che emergono dall'interpretazione e applicazione di accordi e convenzioni che prevedono l'eliminazione della **doppia imposizione** del reddito e, ove applicabile, del capitale.

Gli Stati membri sono tenuti a recepire quanto previsto nella direttiva **entro il 30 giugno 2019**.

Tale intervento normativo risponde all'esigenza di garantire un quadro efficace ed efficiente per la risoluzione delle controversie in ambito fiscale con l'obiettivo di assicurare un ambiente favorevole alle imprese per gli investimenti e di realizzare sistemi fiscali equi all'interno dell'Unione europea.

Leggi anche [Doppia imposizione: dal 2019 nuove regole per risolvere le controversie](#)

In ambito europeo, al fine di creare un contesto fiscale più equo, si avverte l'esigenza di assicurare che i meccanismi di risoluzione delle controversie siano completi, efficaci e sostenibili con l'obiettivo di assicurare un quadro armonizzato e trasparente e di offrire vantaggi a tutti i contribuenti.

In tale contesto, si pone la proposta di direttiva approvata in via definitiva dall'Ecofin sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale tra gli Stati membri, che prende le mosse dalla consapevolezza che gli attuali strumenti previsti dagli accordi o Convenzioni fiscali bilaterali e dalla Convenzione sull'arbitrato dell'Unione (Convenzione n. 90/436/CEE) non sempre consentono l'effettiva risoluzione di tali controversie in maniera tempestiva.

In particolare, l'attività di controllo condotta nel quadro dell'attuazione della Convenzione sull'arbitrato dell'Unione ha evidenziato importanti **lacune**, con particolare riguardo all'**accesso**, alla **durata** e all'effettiva **conclusione** della procedura stessa.

In tale ottica, risulta essenziale che a livello europeo siano assicurati meccanismi che consentano l'efficace risoluzione delle controversie relative all'interpretazione e all'applicazione delle disposizioni degli accordi o Convenzioni fiscali bilaterali e della Convenzione sull'arbitrato dell'Unione.

Ciò in quanto, i casi in cui gli Stati membri interpretano o applicano in modo non uniforme le disposizioni contenute in tali atti, da un lato, creano ostacoli e un onere fiscale eccessivo per le imprese che svolgono la propria attività a livello transfrontaliero e, dall'altro lato, possono provocare **distorsioni e inefficienze** con un impatto negativo sugli investimenti transfrontalieri e sulla crescita economica.

La direttiva approvata dall'Ecofin rafforza i meccanismi cui si ricorre per risolvere le controversie in materia fiscale e gli Stati membri sono tenuti a recepire nell'ordinamento giuridico interno le disposizioni in essa contenute **entro il 30 giugno 2019**.

Si applica a qualsiasi reclamo presentato a decorrere dal 1° luglio 2019 sulle questioni controverse riguardanti il reddito o il capitale percepito in un esercizio fiscale che ha inizio il 1° gennaio 2018 o in data successiva.

Tuttavia, le autorità competenti degli Stati membri interessati possono convenire di applicare la direttiva in relazione a un reclamo presentato prima di tale data o di esercizi fiscali precedenti.

Le nuove regole

Per quanto riguarda l'ambito di applicazione della direttiva, l'art. 1 prevede che essa ha ad oggetto la risoluzione delle controversie tra Stati membri che emergono dall'interpretazione e applicazione di accordi e Convenzioni che prevedono l'eliminazione della **doppia imposizione** del reddito e, ove applicabile, del capitale.

Il meccanismo di risoluzione delle controversie dovrebbe basarsi sui sistemi esistenti nell'Unione, compresa la Convenzione sull'arbitrato dell'Unione.

Tuttavia, il campo di applicazione della direttiva dovrebbe essere più ampio rispetto a quello della Convenzione sull'arbitrato dell'Unione, la quale si limita alle controversie in materia di prezzi di trasferimento e di attribuzione degli utili alle stabili organizzazioni.

Nello specifico, le nuove regole dovrebbero applicarsi a **tutti i contribuenti** che sono soggetti a imposte sul reddito e sul capitale previste dagli accordi o convenzioni fiscali bilaterali e dalla Convenzione sull'arbitrato dell'Unione.

Come emerge dal considerando n. 6, l'effettiva risoluzione delle controversie è conseguita attraverso una **procedura amichevole** che prevede la presentazione del caso alle autorità fiscali degli Stati membri interessati.

Gli Stati membri dovrebbero essere incoraggiati a ricorrere a forme alternative non vincolanti di risoluzione delle controversie, come ad esempio la **mediazione** o la **conciliazione**, durante le fasi finali del periodo coperto dalla procedura amichevole.

Se entro un determinato periodo di tempo non viene raggiunto un accordo, il caso dovrebbe essere oggetto di una procedura di risoluzione delle controversie che può assumere la forma di una **commissione consultiva**, composta da rappresentanti delle autorità fiscali interessate e personalità indipendenti, o la forma di una **commissione per la risoluzione alternativa** delle controversie.

Inoltre, le autorità fiscali dovrebbero adottare una **decisione finale vincolante** in riferimento al parere di una commissione consultiva o di una commissione per la risoluzione alternativa delle controversie

L'art. 3 stabilisce che i soggetti interessati hanno il diritto di presentare un **reclamo** relativo a una questione controversa a ciascuna autorità competente di ciascuno degli Stati membri interessati chiedendone la risoluzione. Tale reclamo deve essere presentato **entro tre anni** dal ricevimento della prima notifica dell'azione che ha comportato o comporterà la questione controversa, indipendentemente dal fatto che i soggetti interessati utilizzino i mezzi di impugnazione esperibili nel diritto nazionale di uno degli Stati membri interessati.

Ciascuna autorità competente è tenuta a confermare la ricezione del reclamo entro due mesi dal suo ricevimento; entro lo stesso termine, comunica il ricevimento del reclamo anche alle autorità competenti degli altri Stati membri interessati.

Le autorità competenti di ciascuno degli Stati membri interessati decidono se accettare o rigettare il reclamo entro sei mesi dal ricevimento dello stesso, informando tempestivamente i soggetti interessati e le autorità competenti degli altri Stati membri della loro decisione.

Nella prima ipotesi, ovvero nel caso in cui il **reclamo** venga **accettato**, l'art. 4 stabilisce che le autorità competenti degli Stati membri interessati si impegnano a **risolvere la questione** controversa mediante procedura amichevole **entro due anni** che decorrono dall'ultima notifica di una decisione di uno degli Stati membri in merito all'accettazione del reclamo.

Tuttavia, è possibile **prorogare** il termine di due anni **fino a un massimo di un anno**, su richiesta di un'autorità competente di uno Stato membro interessato a tutte le altre autorità competenti degli Stati membri interessati, qualora l'autorità competente richiedente fornisca una giustificazione scritta.

Una volta raggiunto un accordo su come risolvere la questione controversa entro il termine stabilito, l'autorità competente di ciascuno degli Stati membri interessati notifica, senza indugio, l'accordo al soggetto interessato in una decisione vincolante per l'autorità e applicabile dal soggetto interessato, sempre che quest'ultimo accetti la decisione e rinunci al diritto ad altri mezzi di impugnazione, ove applicabile.

Se le procedure relative a tali altri mezzi di impugnazione siano già iniziate, la decisione diventa vincolante e applicabile non appena il soggetto interessato abbia dimostrato alle autorità competenti degli Stati membri interessati di aver adottato misure per porre termine a dette procedure.

Nel caso di **mancato raggiungimento** dell'accordo da parte delle autorità competenti degli Stati membri interessati entro il termine stabilito, l'autorità competente di ciascuno degli Stati membri interessati è tenuta a comunicarlo al soggetto interessato indicandone i **motivi** generali.

Su richiesta presentata dal soggetto interessato alle autorità competenti degli Stati membri interessati, le suddette autorità competenti istituiscono una commissione consultiva entro 120 giorni dal ricevimento della richiesta

L'art. 14 stabilisce che una **commissione consultiva** o una **commissione per la risoluzione alternativa** delle controversie (qualora le autorità competenti degli Stati membri interessati concordino di istituire quest'ultima, anche sotto forma di un comitato di natura permanente, al posto di una commissione consultiva) esprime il proprio **parere** alle autorità competenti degli Stati membri interessati **entro sei mesi** dalla data in cui è stata istituita. Il termine è prorogabile di ulteriori tre mesi se la commissione consultiva o la commissione per la risoluzione alternativa delle controversie ritenga che per la formulazione di un parere siano necessari più di sei mesi.

La commissione consultiva, ai sensi dell'art. 8, si compone di:

- un **presidente**;
- un **rappresentante** di ciascuna **autorità competente** interessata (previo accordo delle autorità competenti, il numero di tali rappresentanti può essere aumentato a due per ciascuna autorità competente);
- una **personalità indipendente** nominata da ciascuna autorità competente degli Stati membri interessati dall'elenco di cui all'art. 9 (previo accordo delle autorità competenti, il numero di tali personalità nominate può essere aumentato a due per ciascuna autorità competente).

Nello specifico, l'elenco delle **personalità indipendenti** si compone di tutte le personalità indipendenti nominate dagli Stati membri e, a tal fine, ogni Stato membro nomina almeno tre persone che siano competenti e indipendenti e in grado di operare con imparzialità e integrità.

Pr quanto riguarda la **decisione finale**, sulla base di quanto disposto dall'art. 15, entro sei mesi dalla notifica del parere della commissione consultiva o della commissione per la risoluzione alternativa delle controversie, le autorità competenti interessate danno il loro accordo su come risolvere il caso controverso.

È prevista anche la possibilità di adottare una decisione che si discosti dal parere espresso della commissione consultiva o della commissione per la risoluzione alternativa delle

controversie.

Tuttavia, **se non viene raggiunto un accordo** su come risolvere la questione controversa, le autorità coinvolte sono **vincolate** da tale parere.

La decisione finale ha natura vincolante per gli Stati membri interessati e non costituisce un precedente e la sua attuazione è subordinata alla condizione che i soggetti interessati accettino la decisione finale e rinuncino al diritto ai mezzi di impugnazione interni entro 60 giorni dalla data della notifica della decisione finale, ove applicabile.

Al fine di garantire che i privati, le microimprese e le piccole e medie imprese affrontino minori oneri amministrativi quando utilizzano la procedura di risoluzione delle controversie, l'art. 17 reca disposizioni speciali applicabili quando 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).

In tale caso, il soggetto interessato può presentare i reclami, le risposte a una richiesta di informazioni supplementari, i ritiri e le richieste esclusivamente all'autorità competente dello Stato membro in cui il soggetto interessato risiede.

Entro due mesi dal ricevimento di tali comunicazioni l'autorità competente di tale Stato membro è tenuto a darne simultanea notifica alle autorità competenti di tutti gli altri Stati membri interessati.

Una volta effettuata tale notifica, si ritiene che il soggetto interessato abbia presentato la comunicazione a tutti gli Stati membri interessati dalla data della notifica.