



## Controversie internazionali con rinuncia alla lite

La conciliazione sembra la via più opportuna, in caso di accordo tra gli Stati

/ Dario AUGELLO e Paolo GIOVANNINI

Mercoledì 9 dicembre 2020

Nell'ambito delle procedure internazionali per l'eliminazione delle doppie imposizioni dovute, tra l'altro, a rettifiche dei prezzi di trasferimento, le imprese residenti in Italia possono chiedere che sia avviata la **procedura amichevole** prevista dall'art. 6 della Convenzione arbitrale 90/436/Cee.

In Italia la procedura amichevole può essere avviata dall'impresa che ha ricevuto un **PVC** o un avviso di accertamento. Ai fini della procedibilità dell'istanza non è richiesto che l'atto sia impugnato. Viceversa, la procedura amichevole è compatibile con la pendenza di una lite sull'avviso di accertamento, che può anche essere sospesa *ex art. 39, comma 3-ter* del DLgs. 546/92, finché non sia intervenuta una sentenza.

Inoltre la procedura amichevole è compatibile, in Italia, con l'acquiescenza all'avviso di accertamento *ex art. 15* del DLgs. 218/97 o la definizione delle sanzioni ai sensi dell'art. 17, comma 2 del DLgs. 472/97.

La procedura è invece **incompatibile** con la definizione concordata dell'accertamento. Pertanto gli Stati non danno seguito all'istanza, se la pretesa fiscale è già stata definita in adesione o conciliazione.

Fermo restando quanto sopra, di recente la materia è stata regolata dalla direttiva Ue 2017/1852, recepita in Italia dal DLgs. 49/2020, con lo scopo di uniformare le prassi nazionali relative all'**interpretazione** delle convenzioni bilaterali e della Convenzione.

Il DLgs. 49/2020 si applica peraltro solo alle istanze presentate dopo il 1° luglio 2019 e con riguardo ai periodi d'imposta dal 2018.

Per gli anni fino al 2017 può comunque farsi riferimento, per i principi in essa espressi, alla direttiva.

Posto che una procedura amichevole può concludersi positivamente in pendenza di giudizio domestico, non è chiaro quali siano, in Italia, le modalità di **esecuzione** delle decisioni internazionali che eliminano la doppia imposizione e gli effetti sul processo.

Il problema si pone in particolare quando l'accordo internazionale conferma, in tutto o in parte, la rettifica operata dall'Agenzia delle Entrate nei confronti dell'impresa residente.

Sul punto, mentre la Convenzione non contiene alcuna specificazione, la direttiva stabilisce che, entro 60 giorni dalla notifica della decisione, l'impresa deve accettare la decisione internazionale e dimostrare "di aver adottato misure per porre termine" al contenzioso pendente, affinché la decisione sia "vincolante e applicabile".

Tuttavia, in Italia, l'art. 19 del DLgs. 49/2020 ha recepito la direttiva indicando che l'impresa avrebbe l'onere di depositare in giudizio un **atto di rinuncia**, con ciò precludendo, almeno in apparenza, la via della conciliazione giudiziale o dell'acquiescenza alla pretesa fiscale rideterminata secondo l'accordo internazionale.

La disposizione interna, però, è chiaramente penalizzante, poiché la rinuncia al giudizio costringe l'impresa, che non abbia posto in essere gli adempimenti connessi alla *penalty protection* di cui all'art. 1, comma 6 del DLgs. 471/97, ad "accettare" il pagamento delle sanzioni in misura piena e, comunque, l'iscrizione a ruolo delle somme dovute per effetto dell'avviso di accertamento divenuto definitivo, con conseguente aggravio dell'aggio di riscossione.

Inoltre la rinuncia agli atti non sembra pertinente alla fattispecie: l'impresa residente, infatti, non è soccombente, ma aderisce, con **effetto transattivo**, a una decisione, che, se pure conferma la rettifica operata in Italia, ha l'effetto di eliminare la doppia imposizione internazionale.

In questo senso nulla vieta, in caso di accordo internazionale, che l'impresa e l'Agenzia giungano a una **conciliazione**, che riproduca l'esito della procedura amichevole, con conseguente estinzione del processo.

Questa soluzione non è in contrasto con la Convenzione 90/436/Cee e consente all'impresa residente, che ha presentato ricorso, di definire le sanzioni in misura ridotta, se dovute, e di evitare, come detto, il pagamento dell'aggio, che sarebbe richiesto, invece, in caso di soccombenza o rinuncia incondizionata agli atti.

Quanto sopra è ulteriormente corroborato, se si pensa al caso in cui l'accordo internazionale, che elimina la doppia imposizione, preveda una **rettifica parziale** dell'imponibile, con conseguente obbligo, da parte dell'Agenzia, di rideterminare la pretesa fiscale e sanzionatoria in conformità alla decisione accettata dall'impresa residente.

In questa ipotesi l'Agenzia deve necessariamente rettificare l'avviso di accertamento originario ed eventualmente procedere al rimborso di quanto riscosso indebitamente.

Gli effetti dell'**autotutela** o revoca parziale dell'atto sono disciplinati nell'ordinamento interno dall'art. 2-*quater*, comma 1-*sexies* del DL 564/1994: tale disposizione, in vigore dal 2015, prevede la facoltà per il contribuente di prestare acquiescenza alla pretesa fiscale rideterminata in autotutela alle condizioni esistenti alla notifica dell'atto originario.

Posto dunque che l'adesione all'accordo internazionale ha effetto transattivo e che le imprese non possono essere discriminate in base al contenuto della decisione, che comunque elimina la **doppia imposizione**, nulla sembra ostare alla possibilità che la lite pendente in Italia sia definita in conciliazione in conformità alla decisione.