

**LA DISCIPLINA DEI PREZZI  
DI TRASFERIMENTO  
Inquadramento generale**

**Marco Cerrato**

# Riferimenti

## Fonti normative

- Art. 9 del Modello di Convenzione OCSE (MC OCSE)
- Art. 110, c. 7, D.p.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR)
- Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 14 maggio 2018
- Art. 160, comma 2, TUIR
- Art. 8 D.L. del 30 settembre 2003 n. 269
- Art. 26 D.L. 31 maggio 2010 n. 78
- Art. 31-*ter* D.p.R. 29 settembre 1973 n. 600
- Art. 31-*quater* D.p.R. 29 settembre 1973 n. 600

## Fonti interpretative

### Prassi nazionale

- C.M. 22 settembre 1980, n. 9/2267
- C.M. 12 dicembre 1981, n. 12/1587

### Prassi internazionale

- Linee Guida OCSE 1995 e ss. (Aggiornamento luglio 2017)
- Report Azioni OCSE redatti nell'ambito del progetto BEPS

# Articolo 9 MC OCSE

## Imprese associate [*Associated enterprises*]

*“Allorché*

- a) un'impresa di uno Stato contraente partecipa direttamente o indirettamente alla direzione, al controllo o al capitale di un'impresa dell'altro Stato contraente; o*
- b) le medesime persone partecipano direttamente o indirettamente alla direzione, al controllo o al capitale di un'impresa di uno Stato contraente e di un'impresa dell'altro Stato contraente.”*

# Articolo 9 MC OCSE

## *Arm's length principle*

*“[Qualora esistano] condizioni convenute o imposte tra ..... due imprese [associate] nelle loro relazioni commerciali o finanziarie, diverse da quelle che sarebbero state convenute tra imprese indipendenti, gli utili che in mancanza di tali condizioni sarebbero stati realizzati da una delle imprese ma che a causa di dette condizioni non lo sono stati, possono essere inclusi negli utili di questa impresa e tassati di conseguenza ”*

## **Commentario all'Art. 9, § 1 (che richiama i Rapporti OCSE)**

*“[nessuna rettifica in capo alle imprese associate è consentita] se le operazioni tra le imprese sono state effettuate a condizioni commerciali normali di libero mercato (on an arm's length basis)”*

# Art. 110, c. 7, TUIR

## Art. 110, c. 7, ante riforma\*

*“I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono valutati in base al valore normale dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, determinato a norma del comma 2 se ne deriva un aumento del reddito”*

## Art. 110, c. 7, post riforma\*

*“I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, **sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili se ne deriva un aumento del reddito”***

# Art. 110, c. 7, TUIR

## Art. 110, c. 7, ante riforma\*

*“La stessa disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, ma soltanto in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle speciali "procedure amichevoli" previste dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi”*

## Art. 110, c. 7, post riforma\*

*“La medesima disposizione si applica **anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui all'articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.** Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere determinate, sulla base delle migliori pratiche internazionali, le linee guida per l'applicazione del presente comma”*

\*Decreto Legge del 24 aprile 2017, n. 50

# Riferimenti: MC e Linee Guida OCSE

L'Italia rientra tra i Paesi che fanno **espresso riferimento al Modello di Convenzione ed alle Linee Guida OCSE**. Ad esempio:

– **Art. 9, co. 1. del DM del 14 maggio 2018:**

*“Con uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate sono emanate ulteriori disposizioni applicative, tenendo conto in particolare di quanto previsto dalle Linee Guida dell'OCSE come periodicamente aggiornate”*

– **Relazione illustrativa a D.L. 24 aprile 2017, n. 50:**

*modifica necessaria al fine di adeguare la formulazione dell'art. 110, comma 7, del TUIR “al principio di libera concorrenza (c.d. arm's length principle) nella determinazione del valore delle operazioni tra imprese associate così come enunciato nell'art. 9 del Modello OCSE di Convenzione contro le doppie imposizioni e illustrato nelle Linee guida dell'OCSE sui prezzi di trasferimento per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali”*

– **Relazione tecnica a D.L. 24 aprile 2017, n. 50:**

*adeguamento normativo volto ad allineare “la terminologia della disciplina domestica in materia di prezzi di trasferimento alle più recenti indicazioni emerse in sede OCSE anche nell'ambito dei lavori del progetto Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)”*

# Art. 110, c. 7, TUIR

**Presupposto  
oggettivo**

I componenti di reddito derivanti da operazioni

**Presupposto  
soggettivo**

intercorse con società non residenti che, direttamente o indirettamente, controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa

**Applicazione**

sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili se ne deriva un aumento del reddito



# Presupposto oggettivo

- **Componenti di reddito**
  - positivi
  - negativi
  - ricavi o plusvalenze, ecc.
- **Derivanti da “operazioni” di**
  - cessioni di beni
  - cessioni di partecipazioni
  - prestazioni di servizi
  - finanziamenti
  - licenze
  - riorganizzazioni, ecc.

# Presupposto soggettivo

Applicazione alle **operazioni intercorse tra:**

- un **soggetto residente** indipendentemente dalla forma giuridica (titolare del reddito d'impresa);
- una **società non residente** (comprese le stabili organizzazioni).

**Operazioni domestiche** (cd. transfer pricing interno)?

- Art. 5, c. 2, D. Lgs. n. 147/2015: *«La disposizione di cui all'articolo 110, comma 7, del testo unico delle imposte sui redditi [...] si interpreta nel senso che la disciplina ivi prevista non si applica per le operazioni tra imprese residenti o localizzate nel territorio dello Stato.»*

# Presupposto soggettivo

## Rapporto:

- società non residente che direttamente o indirettamente **controlla** l'impresa italiana;
- impresa italiana che direttamente o indirettamente **controlla** una società estera;
- società non residente ed impresa italiana, direttamente o indirettamente **controllate** da una società indifferentemente italiana o estera.

# Presupposto soggettivo

## Il requisito del controllo

Il DM del 14 maggio 2018 (Art. 2) delinea indirettamente il requisito del controllo tramite la definizione di «imprese associate»

## Imprese associate

*“L’impresa residente nel territorio dello Stato e le società non residenti allorché:*

- 1. una di esse partecipa, direttamente o indirettamente, nella gestione, nel controllo o nel capitale dell’altra, o*
- 2. lo stesso soggetto partecipa, direttamente o indirettamente, nella gestione, nel controllo o nel capitale di entrambe le imprese;”*

## Partecipazione nella gestione, nel controllo o nel capitale

- a) la partecipazione per oltre il 50 per cento nel capitale, nei diritti di voto, o negli utili di un’altra impresa; oppure*
- b) l’influenza dominante sulla gestione di un’altra impresa, sulla base di **vincoli azionari o contrattuali**;*

# Applicazione del principio di libera concorrenza

## Analisi di comparabilità

- *“l’analisi di comparabilità” è il cuore dell’applicazione del principio di libera concorrenza”* (§ 1.33 Linee Guida OCSE)
- *“è basata sul confronto tra [i] le condizioni di una transazione tra imprese associate e [ii] quelle che sarebbero state stabilite se le parti fossero state indipendenti e avessero dato vita ad una transazione comparabile in circostanze comparabili”* (§ 1.33 Linee Guida OCSE)

# Analisi di comparabilità

## Fattori di comparabilità

Nel delineare la transazione tra le imprese associate occorre valutare:

- Le **condizioni contrattuali** della transazione (§ D.1.1 Linee Guida OCSE).
- Le **funzioni svolte** da ciascuna delle parti della transazione, prendendo in considerazione i **beni impiegati e i rischi assunti**, inclusi il modo in cui queste funzioni si collegano alla più ampia generazione del valore all'interno del gruppo multinazionale cui le parti appartengono, le circostanze che caratterizzano la transazione e le consuetudini del settore (§ D.1.2 Linee Guida OCSE).
- Le **caratteristiche dei beni trasferiti o dei servizi prestati** (§ D.1.3 Linee Guida OCSE).
- Le **condizioni economiche** delle parti e del mercato in cui esse operano (§ D.1.4 Linee Guida OCSE).
- Le **strategie aziendali** seguite dalle parti (§ D.1.5 Linee Guida OCSE).

# Metodi per la determinazione dei prezzi di trasferimento

## Metodi tradizionali

- **Metodo del confronto di prezzo** (*Comparable Uncontrolled Price method* - CUP)
- **Metodo del prezzo di rivendita** (*Resale Price Method* – RPM o R-)
- **Metodo del costo maggiorato** (*Cost Plus Method* – CPM o C+)

## Metodi reddituali

- **Metodo del margine netto della transazione** (*Transactional Net Margin Method* – TNMM)
- **Metodo transazionale di ripartizione degli utili** (*Profit Split Method* – PSM)

# Metodi per la determinazione dei prezzi di trasferimento

## 1995

- **Rigida gerarchia** con netta distinzione tra metodi transazionali tradizionali e metodi transazionali reddituali
- **I metodi tradizionali sono preferibili rispetto a quelli reddituali**, considerati metodi di ultima istanza da utilizzare solo in casi eccezionali. Infatti I metodi tradizionali basati sulla transazione rappresentano il mezzo più diretto per stabilire se le condizioni delle relazioni commerciali e finanziarie tra le imprese associate siano di libera concorrenza

## 2010-2017

- Introduzione del concetto di **metodo più appropriato** alle circostanze specifiche del caso
- La selezione di un metodo è sempre mirata alla scelta di quello più appropriato al caso specifico, considerando:
  - i punti di forza e di debolezza di ogni metodo
  - l'adeguatezza del metodo scelto alla luce della natura della transazione controllata in esame
  - la disponibilità di informazioni affidabili
  - il grado di comparabilità delle transazioni poste a confronto
  - Tuttavia, i **metodi tradizionali sono considerati il modo più diretto per stabilire se le condizioni pattuite** tra imprese associate siano **in linea con il principio di libera concorrenza**
  - Pertanto quando un metodo tradizionale ed uno reddituale possono essere applicati in un modo ugualmente affidabile, quello tradizionale è sempre da preferire



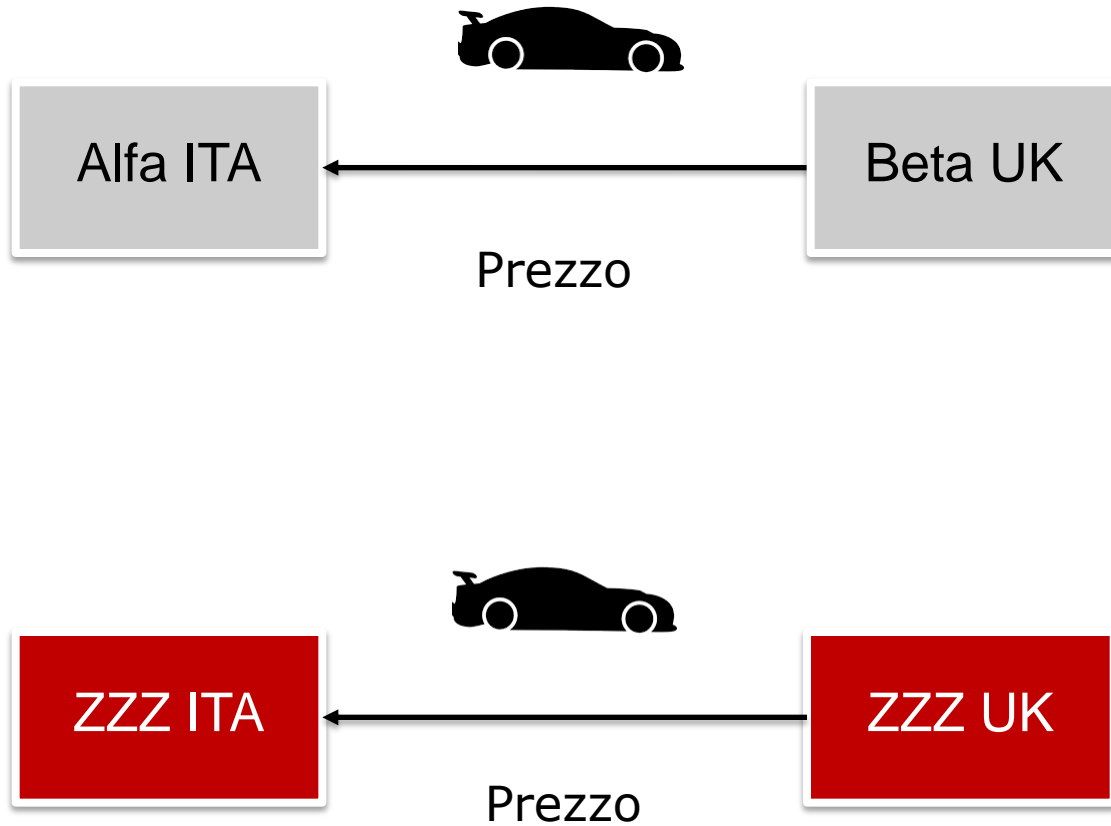
# Metodo CUP

Confronto del prezzo in verifica con quello praticato per transazioni comparabili tra imprese indipendenti (**confronto esterno**), o tra una delle imprese che effettuano la transazione e un'impresa indipendente (**confronto interno**)

- **Metodo preferito dall'OCSE**
- **Confronto interno preferito dall'Amministrazione finanziaria italiana**
- **Requisiti:**
  - scelta del **mercato rilevante**
  - similarità di **caratteristiche merceologiche e qualitative del prodotto**
  - omogeneizzazione dei requisiti di commercialità del prodotto, e cioè degli elementi idonei a influenzare il gradimento e l'appetibilità del prodotto agli occhi del consumatore (marca, imballaggio, pubblicità e tecnica di commercializzazione, nella presenza di garanzie, presenza di vendite promozionali o di sconti di quantità)

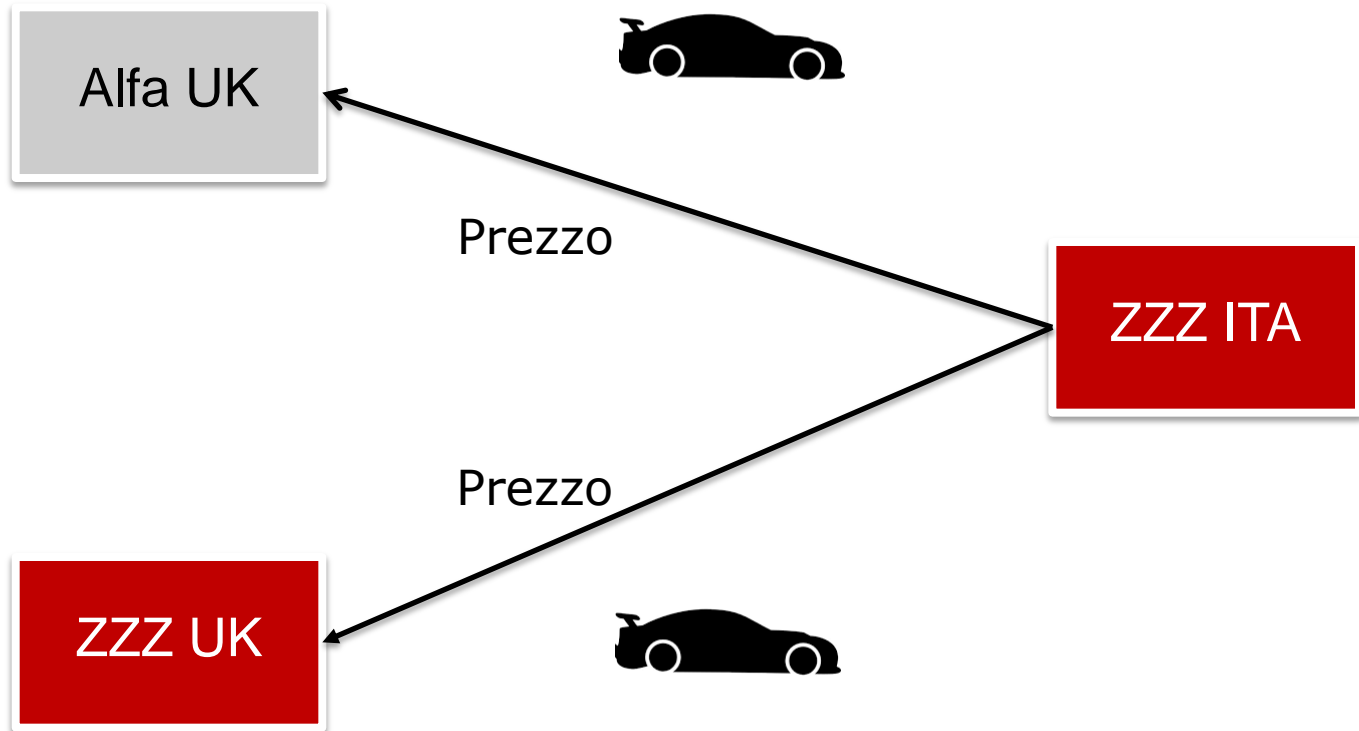
# Metodo CUP

## Confronto esterno



# Metodo CUP

## Confronto interno



# Metodo CUP

## Pregi

- Accuratezza
- Generale accettazione
- Adatto a *commodities*

## Difetti

- Difficoltà nell'individuazione di adeguati comparabili
- Difficoltà a operare (eventuali) aggiustamenti di comparabilità
- Difficoltà nel reperire informazioni sui prezzi praticati tra parti indipendenti

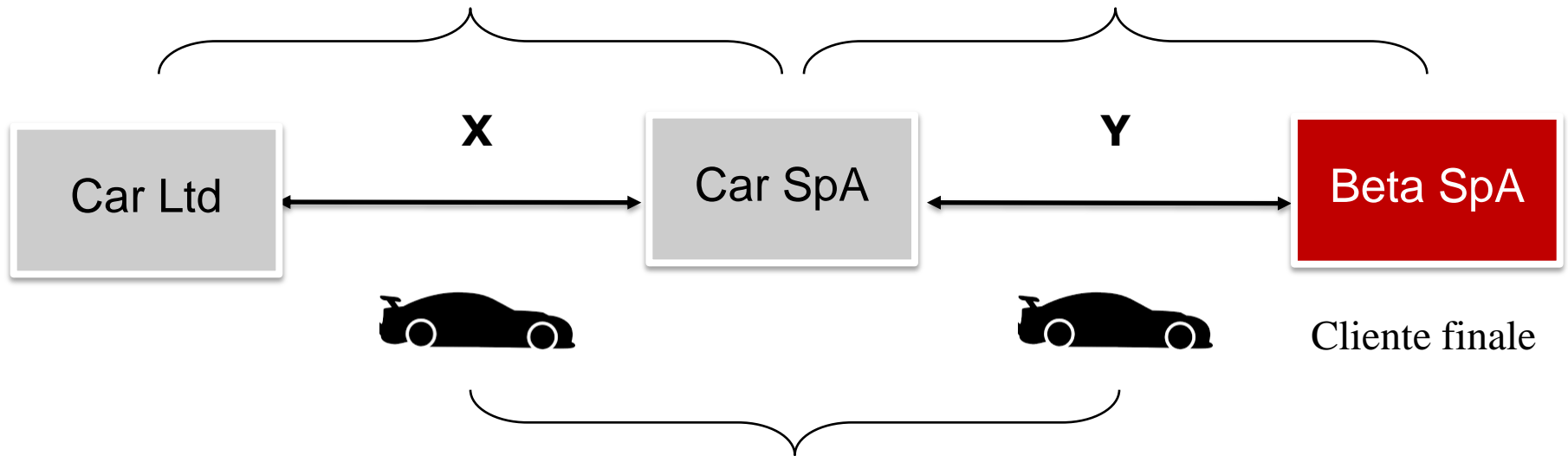
# Metodo del prezzo di rivendita

- Il valore di libera concorrenza equivale al prezzo al quale la merce, acquistata da un'impresa correlata, è **rivenduta** ad un soggetto indipendente, diminuito di un margine di utile lordo
- **Margine di utile lordo:** ammontare con cui il rivenditore copre i suoi costi di vendita e altre spese correnti e, alla luce delle funzioni esercitate (tenendo conto dei beni strumentali impiegati e dei rischi assunti), realizza un appropriato utile
  - l'affidabilità di tale metodo è connessa al grado di analogia delle funzioni e dei rischi assunti dalle imprese confrontate
- Comparazione meno rigorosa (in termini di prodotto) rispetto al CUP
  - le differenze qualitative dei beni oggetto di rivendita incidono in misura rilevante sul prezzo finale ma non sulla marginalità del rivenditore
  - tuttavia, altre differenze possono incidere sul grado di comparabilità

# Metodo del prezzo di rivendita

Parti correlate

Parti non correlate



**Margine di utile lordo di Car SpA =  $Y - X - \text{Costi di Car SpA}$**

# Metodo del prezzo di rivendita

## Pregi

- Richiede una comparabilità in termini di prodotto meno rigorosa rispetto al CUP
- Generale accettazione

## Difetti

- Utilizzo limitato
- Difficoltà dell'analisi funzionale delle parti coinvolte
- Inadeguato a rappresentare le funzioni ad alto valore aggiunto
- Soffre delle differenze nella prassi contabile (i.e., contabilizzazione degli sconti tra le spese operative piuttosto che tra i costi del venduto)

# Metodo del costo maggiorato

- Il prezzo di trasferimento è determinato dal costo di produzione aumentato di un margine lordo
- Generalmente applicato nei casi in cui l'impresa da sottoporre ad analisi è un'**impresa produttrice di beni** (o **fornitrice di servizi**)



# Metodo del costo maggiorato

## Pregi

- Generale accettazione
- Minore attenzione rispetto al CUP alle caratteristiche del bene o servizio

## Difetti

- Inadeguato a rappresentare le funzioni ad alto valore aggiunto
- Difficoltà in presenza di oneri pluriennali o di spese generali
- Soffre delle differenze contabili (mancanza di uniformità)
- Non c'è incentivo al controllo dei costi
- Problematiche connesse alle differenze nelle strutture dei costi
  - funzioni aventi natura diversa (aggiustamento anche del margine di utile lordo)
  - funzioni aggiuntive (aggiustamento consistente nel riconoscimento di una remunerazione per le funzioni aggiuntive)
  - maggiore o minore efficienza delle imprese (nessun aggiustamento)

# Metodo del margine netto della transazione (TNMM)

## In breve:

- determinazione dell'**utile netto** derivante da una transazione tra imprese non associate **in rapporto ad un determinato e appropriato parametro** (costi, ricavi, immobilizzazioni)
- a seconda del parametro utilizzato, opera in maniera simile al metodo del costo maggiorato (costi) o al metodo del prezzo di rivendita (ricavi)

## Aspetti positivi:

- margini netti meno influenzati da differenze di prodotto e funzionali
- grande disponibilità di dati
- meno sensibile alle politiche contabili rispetto al metodo del costo maggiorato e del metodo del prezzo di rivendita

## Aspetti negativi:

- Non adatto se entrambi le parti utilizzano immobilizzazioni immateriali uniche

# Profit Split Method (PSM)

## In breve:

- determinazione della ripartizione degli utili che imprese indipendenti avrebbero concordato;
- processo teso a raggiungere una ragionevole ripartizione del profitto
- due possibili approcci:
  - *Contribution analysis*
  - *Residual analysis*

## *Contribution analysis:*

1. Determinazione dell'utile complessivo
2. Suddivisione dell'utile complessivo in base al contributo di ciascuna parte (adozione di chiavi di ripartizione quali costi, personale, ecc..)

## *Residual analysis:*

1. Remunerazione delle funzioni routinarie
2. Suddivisione dell'utile residuo in base al contributo di ciascuna parte (adozione di chiavi di ripartizione quali costi, persone, asset, ecc..)

# **LA DISCIPLINA DEI PREZZI DI TRASFERIMENTO**

**Aspetti procedurali: verifiche fiscali e  
onere della prova**

# Onere della prova e documentazione

## Giurisprudenza della Corte di Cassazione

- **Norma «antielusiva» = onere della prova a carico dell'AF**
  - Cass. 22023/2006 (caso Ford): disciplina TP quale «*clausola antielusiva*»
  - Cass. 17953/2012: il TP può essere considerato operazione commerciale elusiva solo se l'Amm. Fin. provi che il valore dei beni trasferiti non rientra nella norma
  - Cass. 16399/2015: la natura antielusiva della disciplina sui prezzi di trasferimento implica che l'onere della prova relativo alla rettifica dei prezzi di trasferimento gravi sull'Amm. Fin.
- **Norma «sostanziale» = onere della prova a carico del contribuente**
  - Cass. 7343/2011: la disciplina TP «*impone (in via principale) al contribuente [...] di considerare [...] il criterio del valore normale*» in luogo del corrispettivo pattuito
  - Cass. 10739/2013: la disciplina del TP «*prescinde dalla dimostrazione di una più elevata fiscalità nazionale*» e «*rappresenta una difesa più avanzata di quella direttamente repressiva dell'elusione*»

# Onere della prova e documentazione

- **Art. 1, comma 6, d.lgs. 471 del 1997** (comma introdotto dal decreto-legge n. 78 del 2010): in caso di rettifica ai sensi dell'art. 110, comma 7, TUIR, da cui derivi una maggiore imposta o una differenza del credito, la sanzione per infedele dichiarazione non si applica qualora il contribuente:
  - indichi in dichiarazione dei redditi il possesso della documentazione
  - nel corso dell'accesso, ispezione o verifica o di altra attività istruttoria, consegna all'Amministrazione finanziaria la documentazione indicata nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (*i.e.*, Documentazione Nazionale + Masterfile (se necessario))
  - la documentazione sia considerata idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati
- **Documentazione Nazionale:** informazioni specifiche relative alla società residente e alle modalità di determinazione dei prezzi di trasferimento
- **Masterfile:** rappresentazione generale del gruppo (o del sottogruppo) multinazionale e della politica di fissazione dei prezzi di trasferimento nel suo complesso

# Onere della prova e documentazione

Introduzione dell'obbligo di redazione del *Country-By-Country-Reporting* (CBCR) dal periodo di imposta 2016

- Art. 1, cc. 145-146, L. 208/2015 (**Legge di stabilità 2016**)
- **Prassi OCSE di riferimento: BEPS Action 13** (“*Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting*”)

# Onere della prova e documentazione

## Soggetti tenuti al CBCR

- Società controllanti del gruppo residenti in ITA obbligate a redigere il bilancio consolidato, se il gruppo ha un fatturato consolidato nel periodo d'imposta precedente di almeno 750 milioni di euro e se le società non sono controllate da altre società o enti
- Le società controllate residenti, se la controllante è residente in uno Stato:
  - che non ha ancora introdotto per le controllanti l'obbligo di redazione del CBCR
  - che non ha con l'Italia un accordo per lo scambio dei CBCR
  - che è inadempiente agli obblighi di scambio dei dati

**Oggetto della rendicontazione:** ammontare di ricavi e utili lordi; imposte pagate e maturate e altri indicatori di un'attività economica effettiva.



# **LA DISCIPLINA DEI PREZZI DI TRASFERIMENTO**

*Advance Pricing Agreement e  
Mutual Agreement Procedure*

# *Advance Pricing Agreement (APA)*

Istituto mediante il quale il contribuente e le autorità fiscali raggiungono un accordo preventivo in merito all'applicazione dei metodi per la determinazione dei prezzi di trasferimento

## Tipologie:

- unilaterale
- bilaterale
- multilaterale

Attivazione su iniziativa del contribuente

# *Advance Pricing Agreement (APA)*

## **La disciplina**

### **Fonti internazionali**

- Linee Guida OCSE (Aggiornamento luglio 2017)
- Art. 25, par. 3, del Modello di Convenzione OCSE

### **Fonti interne**

- **Art. 31-ter, d.p.R. 600/1973: Accordi preventivi per le imprese con attività internazionale**
- Provvedimento del Direttore dell' Agenzia delle entrate del 21 marzo 2016, n. 2016/42295

# *Advance Pricing Agreement (APA)*

## **Art. 31-ter d.p.R. 600/1973**

- Ratio: non ostacolare gli scambi internazionali
- Ambito soggettivo di applicazione: **imprese «con attività internazionale»**
- Ambito oggettivo di applicazione: **preventiva definizione in contraddittorio dei metodi di calcolo del valore normale delle operazioni di cui all'art. 110, c. 7 TUIR**
- Vantaggio: per i periodi di validità dell'accordo, **l'Amministrazione Finanziaria esercita i poteri di cui all'art. 32 del d.p.R 600/1973 solo con riferimento a questioni diverse da quelle oggetto dell'accordo**
  - Circolare 31 maggio 2012, n. 18/E su inopportunità dell'avvio di attività di controllo anche quando l'istruttoria è avviata

# APA – *Advance Pricing Agreement*

## (segue)

### La procedura

- *Pre-filing* (facoltativo)
- *Filing* dell'istanza
- Verifica dei requisiti formali e ammissione alla procedura (entro 30 giorni dal *filing*)
- Contraddittorio con l'Ufficio Accordi preventivi e controversie internazionali
- Firma dell'accordo, che rimane in vigore per il periodo di imposta in corso e per i quattro periodi di imposta successivi
  - Possibilità (limitata) di dare efficacia retroattiva all'accordo
  - Possibilità di presentare istanza di rinnovo al termine dei 5 anni

# *Mutual Agreement Procedure (MAP)*

Consultazione diretta tra le amministrazioni fiscali di diversi Paesi finalizzata a risolvere le fattispecie di doppia imposizione a seguito di accertamento fiscale

## **La disciplina**

- **Due fonti giuridiche di attivazione attualmente disponibili:**
  1. **Art. 25 Modello di Convenzione OCSE:** procedura amichevole
    - Obbligo di diligenza
  2. **Convenzione arbitrale 90/436/CEE, 23 luglio 1990**, relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili fra imprese associate
    - Obbligo di risultato
- **OCSE, *Manual on Effective Mutual Agreement Procedures (MEMAP)*, 2007**
- **Circolare 5 giugno 2012, n. 21/E**

# MAP - Art. 25 MC OCSE

- **Ambito soggettivo di applicazione:** persone fisiche, giuridiche, società e ogni altra associazione o ente dotati di soggettività tributaria e residenti, ai fini fiscali, nel territorio di uno dei due Stati della Convenzione
- **Ambito oggettivo di applicazione:** doppia imposizione giuridica o economica
- **Procedura:**
  - Istanza presentata entro i 3 anni successivi alla prima notifica della misura che comporta o può comportare un'imposizione non conforme agli accordi internazionali
    - Le convenzioni concluse prevedono generalmente tempi più brevi
    - Per le rettifiche ai prezzi di trasferimento, istanza di regola presentata nello Stato che ha emesso l'atto da cui origina la doppia imposizione
  - Indicazione di tutte le informazioni necessarie per verificare l'ammissibilità della domanda e la possibilità di divenire a una soluzione «interna»
  - Diversamente, si attiva una seconda fase che coinvolge le autorità dell'altro Stato
  - Possibilità di arbitrato
  - Esito positivo: rimborso o sgravio imposte non dovute

# MAP - Art. 25 MC OCSE

## Rapporto con il contenzioso interno

- Art. 25, par. 1, MC OCSE: l'apertura della procedura amichevole può essere richiesta dal contribuente *“indipendentemente dai ricorsi previsti dalla legislazione nazionale”*.
- Circ. 21/E, 2012
  - *«[...] qualora le autorità competenti addivengano a un accordo che elimina la doppia imposizione senza che sia ancora intervenuto un giudicato, presupposto necessario per l'esecuzione dell'accordo amichevole è l'accettazione dei suoi contenuti da parte del contribuente e la contestuale rinuncia al ricorso giurisdizionale.*
  - *Nella opposta ipotesi che un giudicato intervenga anteriormente all'accordo amichevole, l'autorità competente italiana deve limitarsi a comunicare gli esiti del giudizio all'altra autorità competente.»*
    - Possibilità per il contribuente di sospendere il procedimento giudiziale



# MAP – Convenzione arbitrale

- **Conv. Multilaterale 90/436/CEE del 23.7.1990**
- **Ambito oggettivo di applicazione:** imposte sui redditi - contestazioni in materia di prezzi di trasferimento
- **Ambito soggettivo di applicazione:** imprese (e SO) residenti in ITA con rapporti di partecipazione in imprese residenti in Stati UE
- **Procedura:**
  - Istanza presentata entro i 3 anni successivi alla notifica della misura che comporta o può comportare una doppia imposizione
    - Deve contenere tutte le informazioni necessarie per verificare l'ammissibilità della domanda e la possibilità di definire la vertenza in via unilaterale
  - Fase amichevole: durata non superiore a 24 mesi
    - Se superiore, commissione consultiva per avvio fase arbitrale
    - **Obbligo di risultato:** obbligo di conformarsi al parere della commissione o di prendere di comune accordo una decisione alternativa
  - Esito positivo: rimborso o sgravio imposte non dovute

# MAP – Convenzione arbitrale

## Rapporto con il contenzioso interno

- Art. 7, par. 3, Convenzione: *“qualora la legislazione interna d’uno Stato contraente non consenta alle Autorità competenti di derogare alle decisioni delle rispettive Autorità giudiziarie”* [come nel caso dell’Italia], è impedito il passaggio alla fase arbitrale sino a che i termini di ricorso non siano scaduti ovvero sia intervenuta rinuncia al giudizio pendente
- Circ. 21/E, 2012: *“ove l’istanza di apertura della procedura amichevole sia stata prodotta anteriormente alla rinuncia al giudizio [...], il termine di due anni decorre dalla data di rinuncia al ricorso di primo grado”*

# Nuove ipotesi di rettifica in diminuzione

**Nuovo Art. 31-*quater*, d.p.R. 600/1973** (introdotto dal D. L. 50/2017)

- Le rettifiche in diminuzione del reddito di cui all'art. 110, c. 7 TUIR possono essere riconosciute:
  - a) in esecuzione di **accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito di MAP**;
  - b) a conclusione dei controlli effettuati nell'ambito di attività di cooperazione internazionale;
  - c) a seguito di istanza da parte del contribuente.
- Provvedimento attuativo del direttore dell'Agenzia delle entrate emesso il 30 maggio 2018