

Pubblicate le statistiche per il 2011

Procedure di composizione delle controversie internazionali: aggiornamenti dall'OCSE

Gli Stati sempre più spesso ricorrono alle procedure di composizione amichevole previste dai trattati bilaterali, al fine di risolvere le controversie internazionali. È quanto emerge dalle statistiche annuali pubblicate dall'OCSE in data 4 aprile 2013, sulle procedure di composizione amichevole aperte, in corso e concluse tra gli Stati membri dell'OCSE, nonché tra i Paesi non membri i quali hanno comunicato i dati rilevanti.

di Piergiorgio Valente - Valente Associati GEB Partners

La procedura di composizione amichevole tra Stati

L'art. 25 del Modello di Convenzione dell'OCSE istituisce la c.d. procedura amichevole (Mutual Agreement Procedure) che consente alle autorità fiscali competenti degli Stati contraenti di risolvere le problematiche che derivano dall'applicazione delle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni. In particolare, l'art. 25 fornisce gli strumenti per risolvere, nel contesto delle normative sul transfer pricing, problemi non solo di doppia imposizione giuridica, ma anche di doppia imposizione economica. Gli aggiustamenti reciproci, effettuati in forza dell'art. 9, par. 2 del Modello OCSE (relativo ai redditi delle imprese cd. "associate"), rientrano nell'ambito di applicazione della procedura amichevole (per approfondimenti cfr. P.Valente, "[Manuale del Transfer Pricing](#)", Milano, IPSOA, 2012).

La predetta procedura ha natura "speciale" in quanto non è prevista dall'ordinamento interno: essa permette ai contribuenti di evitare la presentazione di un ricorso nei rispettivi Stati contraenti, secondo le procedure ordinarie interne, nei casi di erronea applicazione delle disposizioni convenzionali in uno o in entrambi gli Stati.

Al fine di attivare la procedura, il contribuente deve verificare che le misure adottate da uno o da entrambi gli Stati contraenti comportino una forma di imposizione non conforme alle disposizioni convenzionali.

Affinché sia ammissibile, il ricorso deve essere presentato alle autorità competenti dello Stato di residenza del contribuente entro tre anni (par. 1, art. 25, Modello OCSE). Né il modello OCSE né il Commentario delineano una procedura formale per la presentazione di tale ricorso: le autorità competenti possono prevedere speciali procedure che esse medesime considerano adeguate.

In una prima fase, la procedura si attiva con la proposizione del ricorso da parte del contribuente e coinvolge quest'ultimo e le autorità competenti del suo Stato di residenza. Queste sono tenute a verificare la fondatezza del ricorso e, nel caso in cui appare fondato, assumono i necessari provvedimenti. La seconda fase della procedura comporta che le autorità fiscali dello Stato di residenza del contribuente contattino le autorità fiscali dell'altro Stato, ai fini della risoluzione della controversia. In base al par. 2 dell'art. 25 del modello OCSE, sussiste un obbligo di negoziazione tra Stati; non vi è però quello di giungere ad una soluzione in ordine alla doppia imposizione.

La versione del 2008 del modello OCSE introduce considerevoli modifiche all'art. 25 e relativo Commentario, il cui obiettivo è di rendere effettiva la procedura di composizione delle controversie, non oggetto di un obbligo specifico nella precedente versione del 2005. Le modifiche al testo dell'art. 25 ne prevedono l'integrazione mediante l'inserimento di un nuovo paragrafo (par. 5), il quale contempla la facoltà di sottoporre a procedura arbitrale il caso non risolto in via amichevole.

Le modifiche al Commentario all'art. 25 hanno ampia portata. Esse prevedono che qualora le autorità competenti non siano in grado di raggiungere un accordo entro due anni dalla sottoposizione del caso all'autorità competente, la questione deve essere risolta mediante ricorso alla procedura arbitrale. Tale procedura prescinde da un'eventuale previa autorizzazione da parte delle autorità competenti: in presenza del requisito procedurale temporale, ogni questione non risolta, la quale impedisce il raggiungimento dell'accordo tra le autorità competenti, deve essere sottoposta a procedura arbitrale (cfr. P.Valente, "[Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni](#)", Milano, IPSOA, 2012).

Le statistiche annuali e l'aggiornamento del 4 aprile 2013

Con l'obiettivo di rendere più efficienti e più trasparenti i processi di completamento delle procedure di composizione amichevole, l'OCSE pubblica periodicamente, tramite il proprio sito web, le **statistiche annuali** delle citate procedure, alla luce delle informazioni fornite dagli Stati membri e non-membri. Alla data del 4 aprile 2013, è disponibile l'aggiornamento con riferimento all'anno 2011.

Le precedenti statistiche attengono agli anni dal 2006 al 2010, mentre principi e raccomandazioni per una più efficiente ed efficace risoluzione delle controversie fiscali transfrontaliere si rinvengono nel Rapporto OCSE "Improving the Process for Resolving International Tax Disputes" (2004) e nel Rapporto OCSE "Improving the Resolution of Tax Treaty Disputes" (2007).

A partire da gennaio 2007, come disposto dal Comitato Fiscale dell'OCSE (Committee on Fiscal Affairs - CFA), ciascun Paese membro dell'OCSE è tenuto a presentare un **report annuale** contenente informazioni statistiche riguardanti le procedure amichevoli in corso. Predisposto in base ad uno specifico schema a colonne elaborato dall'OCSE, esso è strutturato nel seguente modo:

- anno di inizio della procedura amichevole;
- **"inventario d'apertura"** (i.e. di inizio reporting period) dei casi di procedura amichevole in essere all'inizio del cd. reporting period (generalmente corrispondente all'anno solare): esso individua le procedure amichevoli non ancora completate, definite o ritirate. In particolare, sono inclusi i casi in cui si è giunti a un accordo, sebbene non consti ancora l'accettazione da parte del contribuente. L'inventario d'apertura corrisponde all'"inventario di chiusura" dell'anno precedente;
- numero di casi di procedura amichevole iniziati nel corso del reporting period;
- numero di casi di procedura amichevole completati nel corso del reporting period;
- **"inventario di chiusura"** (i.e. di fine reporting period) dei casi di procedura amichevole in essere l'ultimo giorno del reporting period;
- **casi chiusi o ritirati dal contribuente** durante il reporting period. In particolare, un caso si considera chiuso dalle autorità fiscali competenti il giorno in cui le stesse inviano al contribuente una comunicazione scritta in cui attestano l'impossibilità di pervenire ad un accordo e di presentare un ulteriore ricorso nell'ambito della procedura amichevole; un caso viene ritirato dal contribuente nel momento in cui l'imposizione non conforme alle disposizioni convenzionali (incluse le fattispecie di doppia imposizione) è stata eliminata;
- **durata media** dei casi completati, chiusi o ritirati nel corso del reporting period: la media deve essere calcolata sommando il numero di mesi necessari per completare o chiudere ogni caso (inclusi i casi ritirati) - portato a compimento, chiuso o ritirato - nel corso del reporting period, a partire dalla data di inizio della procedura fino alla data di completamento, chiusura o ritiro del caso. Successivamente, occorre dividere il predetto numero di mesi per il numero totale di casi completati, chiusi o ritirati; si ottiene in tal modo il numero medio di mesi per completare un caso di procedura amichevole. A tali fini, un caso si considera completato nel momento in cui l'imposizione non considerata conforme alla convenzione viene eliminata. Si considera invece completato il giorno in cui il contribuente accetta ufficialmente il contenuto dell'accordo.

A partire dal reporting period 2008, i dati statistici sono stati suddivisi nelle seguenti categorie:

- casi di procedure di composizione amichevole tra Stati membri dell'OCSE;
- casi di procedure di composizione amichevole con Stati non-membri ("Partner economies") che hanno provveduto a fornire le informazioni rilevanti: trattasi, per il reporting period 2011, di Sud Africa e Argentina.

Secondo quanto emerge dalle statistiche pubblicate il 4 aprile 2013, i dati registrati alla fine dei reporting period dal 2006 al 2011 nei Paesi membri dell'OCSE denotano un **costante aumento dei casi di procedure di composizione amichevole**, con una lieve flessione nel 2010. Nel 90% dei casi circa, le citate procedure sono state attivate e sono in corso tra Stati membri dell'OCSE.

Alla fine del reporting period 2011, il **numero complessivo** delle procedure di composizione amichevole aperte tra gli Stati membri dell'OCSE risulta pari a 3.838, con un aumento del 15,3% rispetto al reporting period 2010 e del 63,2% rispetto al reporting period 2006.

La **durata media** delle procedure, completate o interrotte, ha subito una **leggera riduzione** nel reporting period 2011 (circa 25 mesi) rispetto al 2010, quando la durata media era pari a 27 mesi. Nel dettaglio, per il completamento delle procedure tra Stati membri dell'OCSE, le statistiche dimostrano che erano

necessari 22 mesi nel reporting period 2006, 18 mesi nel reporting period 2007, 22 mesi nei reporting period 2008 e 2009, 27 mesi nel reporting period 2010 e 25 mesi nel reporting period 2011.

Con riferimento all'Italia, si rileva che nel reporting period 2006, i nuovi casi di procedure di composizione amichevole sono pari a 14; nel reporting period 2011, tali casi ammontano a 41. I casi complessivamente in essere alla fine del reporting period 2011 sono invece 102.

Copyright © - Riproduzione riservata