



Dott. Francesco Assegnati  
Avv. Matteo Bascelli  
Avv. Paolo Berruti  
Dott. Angelo Bonisconi  
Dott. Roberto Brustia  
Avv. Nicola Canessa  
Dott. Michele Citarella  
Avv. e Rechtsanwältin Mattia Dalla Costa  
Dott. Diego De Francesco  
Avv. Francesco Djaliti  
Avv. Paolo Esposito  
Avv. Marco Ettore  
Avv. Luca Fabbrini  
Dott. Giuseppe A. Galeano  
Avv. Giorgio Iacobone  
Avv. Antonio Martini  
Avv. Antonella Sannicandro

Avv. Paolo Carrière Della Giusta  
Dott. Paolo Ferrandi  
Avv. Gianluca Ferri  
Avv. Fabrizio Magri  
Avv. Paola Nardini  
Avv. Gerolamo Pellicano  
Dott. Marcello Priori  
Avv. Gianvito Riccio  
Avv. Barbara Sartori  
Avv. Daniela Sorgato  
Avv. Maria Daniela Viaggio  
Ph.D. Alessia Zorloni

Prof. Avv. Mauro Paladini

Spett.le  
Ministero dell'Economia  
e delle Finanze

TRASMISSIONE VIA E-MAIL:  
[consultazionepubblicaTP@mef.gov.it](mailto:consultazionepubblicaTP@mef.gov.it)

Milano, 21 marzo 2018

Oggetto: *Consultazione pubblica sui prezzi di trasferimento*

Gentili Signori,

con la presente comunicazione intendiamo accogliere il Vostro invito alla partecipazione della consultazione pubblica convocata con Comunicato Stampa del 21 febbraio u.s., in relazione - *inter alia* - allo **Schema di decreto ministeriale richiamato dal comma 7 dell'articolo 110 del TUIR** (di seguito anche il "Decreto") e allo **Schema di provvedimento direttoriale previsto dall'articolo 31-quater del D.P.R. n. 600/73** (di seguito anche il "Provvedimento"), e finalizzata ad acquisire commenti, osservazioni e proposte su temi eventualmente non trattati nei documenti sopra citati.

Riteniamo, infatti, che questa iniziativa ben si inserisca all'interno dei nuovi percorsi di cooperazione tra contribuente ed amministrazione finanziaria, soprattutto in un momento storico interessato da profondi sviluppi e mutamenti economici che richiedono la massima collaborazione tra i due principali attori del panorama fiscale nazionale.

#### **A) Quadro normativo di riferimento**

L'articolo 59 del Decreto Legge 24 aprile 2017, n. 50 (convertito con modificazioni dalla Legge 21 giugno 2017, n. 96, di seguito anche "DL 50/2017"), ha introdotto modifiche alla disciplina sui prezzi di trasferimento. Nello specifico, i commi 1 e 2 dell'articolo 59 hanno, rispettivamente:

20122 MILANO  
Galleria San Carlo, 6  
Tel. +39 02 778061  
Fax +39 02 76021816  
E-mail: [milano@cbalex.com](mailto:milano@cbalex.com)

00198 ROMA  
Via Guido D'Arezzo, 18  
Tel. +39 06 89262900  
Fax +39 06 89262921  
E-mail: [roma@cbalex.com](mailto:roma@cbalex.com)

35137 PADOVA  
Galleria dei Borromeo, 3  
Tel. +39 049 0979500  
Fax +39 049 0979521  
E-mail: [padova@cbalex.com](mailto:padova@cbalex.com)

30135 VENEZIA  
Santa Croce, 251  
Tel. +39 041 2440266  
Fax +39 041 2448469  
E-mail: [venezia@cbalex.com](mailto:venezia@cbalex.com)

D-80539 MÜNCHEN  
Ludwigstrasse 10  
Tel. +49 (0)89 99016090  
Fax +49 (0)89 990160999  
E-mail: [muenchen@cbalex.com](mailto:muenchen@cbalex.com)

- individuato una serie di elementi volti ad armonizzare la disciplina nazionale in materia di prezzi di trasferimento all'articolo 9 del Modello Convenzione Ocse contro le doppie imposizioni;
- introdotto in via procedurale una disposizione finalizzata a far valere le variazioni in diminuzione sul reddito derivanti dalle corrispondenti rettifiche definitive operate dalle amministrazioni finanziarie degli altri Paesi (con i quali è in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni che contempra un adeguato scambio di informazioni) per effetto dell'applicazione del principio di libera concorrenza (*arm's length principle*).

Il **comma 1** ha richiesto dunque un *replacement* del concetto di “**valore normale**”, ai fini della determinazione del valore dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti nell'ambito di operazioni condotte con società estere appartenenti al medesimo gruppo, con quello di “**condizioni di libera concorrenza**” ispirato all'articolo 9 del Modello di Convenzione Ocse e alle Linee Guida Ocse in materia di prezzi di trasferimento per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali (di seguito anche le “Linee Guida Ocse”, il cui ultimo aggiornamento di Luglio 2017 ha recepito le specifiche azioni contenute nelle Azioni 8-10 del progetto OCSE/G20 BEPS). Il Decreto - oggetto di pubblica consultazione - ha quindi individuato le linee guida da seguire al fine di giungere ad una corretta applicazione, sulla base delle migliori pratiche internazionali, della disciplina sui prezzi di trasferimento. In particolare modo;

- l'articolo 1 delimita l'ambito di applicazione alle “*disposizioni contenute nell'articolo 110, comma 7 del Tuir, ai fini del rispetto del principio di libera concorrenza ivi contenuto*”;
- l'articolo 2 fornisce le definizioni utili a circoscrivere l'ambito soggettivo e oggettivo della norma, in particolar modo evidenziando la nozione di *impresa associata* e definendo una *operazione controllata e non controllata* ai fini della disciplina;
- i successivi articoli 3 e 4 riportano la nozione e le condizioni di *comparabilità* tra un'operazione controllata e non controllata, fornendo i cinque metodi per determinare i prezzi di trasferimento (in accordo con le Linee Guida Ocse): metodo del confronto di prezzo (*CUP*), metodo del prezzo di rivendita (*resale price method*), metodo del costo maggiorato (*mark-up method*), metodo del margine netto della transazione (*tnmm*) e metodo transazionale di ripartizione degli utili (*Profit split method*). Il documento risulta pienamente conforme alle Linee Guida Ocse (capitolo II, parte I, sez. A, paragrafi 2.1 - 2.11);

- l'articolo 5 definisce gli effetti della norma in caso di *aggregazione* di due o più operazioni realizzate da un'impresa associata ed economicamente collegate;
- infine, l'articolo 6 considera l'*intervallo di tolleranza* conforme al *principio di libera concorrenza* sulla base degli indicatori finanziari già definiti dall'articolo 2.

Tutto ciò posto, la novella ha previsto la riformulazione del comma 7 dell'articolo 110 del TUIR sulla base del seguente tenore: *“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 [...]”*.

Con riguardo al **comma 2**, che introduce la bozza di Provvedimento, viene definita la nuova procedura operativa con cui imprese residenti e stabili organizzazioni di soggetti non-residenti possono ottenere il riconoscimento di una **variazione in diminuzione** sul reddito conseguente ad una corrispondente rettifica operata da un'Amministrazione Finanziaria estera in ossequio al **“principio di libera concorrenza”** su una transazione infragruppo, così da evitare forme di doppia imposizione economica derivante da una rettifica unilaterale dei prezzi di trasferimento.

Procedura che, in estrema sintesi, può essere attiva con la presentazione di un'istanza all'Ufficio Accordi preventivi e controversie internazionali dell'Agenzia delle Entrate, il quale fornirà parere motivato (di accoglimento o rigetto della domanda) entro 180 giorni dalla presentazione dell'istanza medesima, fatti salvi maggiori termini concessi in caso di richieste di integrazione documentale da parte dell'Ufficio (periodo di 30 giorni) ovvero in caso di attivazione di uno degli strumenti di cooperazione internazionale tra amministrazioni fiscali (la sospensione della procedura sarà pari al periodo necessario per l'ottenimento delle informazioni richieste).

## **B) Profili di criticità**

In tale sede analizzeremo una serie di profili di criticità che, a nostro giudizio, emergono in relazione alle bozze di Decreto e Provvedimento direttoriale.

### **Schema di decreto ministeriale richiamato dal comma 7 dell'articolo 110 del TUIR**

L'articolo 2, comma 1, lett. a), numero 2) del Decreto (rubricato “Definizioni”) dispone che: *“Ai fini del presente decreto si intende per:*

a) *Imprese associate: l'impresa residente nel territorio dello Stato e le società non residenti allorché:*

1) [...]

2) *la stessa persona o **più persone** partecipano direttamente o indirettamente, nella gestione, nel controllo o nel capitale di entrambe le imprese"*

A nostro avviso la novella sub-numero 2), mancando di un'adeguata esplicitazione dei soggetti che ricadono nella definizione di "persone" ai fini del Decreto, potrebbe condurre a taluni problemi interpretativi. Per tale ragione **suggeriamo di integrare i seguenti temi:**

- **fornire una definizione di "persona" ai fini del Decreto**, con particolare riguardo ai soggetti diversi dalle persone giuridiche;
- **specificare che la previsione normativa esplica i propri effetti anche in presenza di una o più imprese residenti in Italia o società non residenti che esercitano la propria attività nel territorio dello Stato attraverso una stabile organizzazione**, qualora partecipino, direttamente o indirettamente, nella gestione, nel controllo o nel capitale di entrambe le imprese, coerentemente al il tenore letterale di cui al successivo comma 1, lett. b) nel quale si definisce la "partecipazione nella gestione, nel controllo o nel capitale" come "la partecipazione che una persona o un'impresa detiene (...)" e "l'influenza dominante che una persona o un'impresa ha (...)";
- in ogni caso, **contestualizzare la relazione intersoggettiva che vincola i partecipanti nell'ipotesi di "più persone"**, ritenendo essenziale chiarire il perimetro di applicazione delle Linee Guida nell'ambito del Decreto, onde definire con certezza i casi e le situazioni nelle quali più imprese ricadano nella definizione di *imprese associate* ai fini del Decreto, in quanto legate, indirettamente, da una interessenza esistente ad un livello superiore tra le "persone" partecipanti alla catena societaria.

### **Schema di provvedimento direttoriale previsto dall'articolo 31-quater del D.P.R. n. 600/73**

#### **I. Considerazioni procedurali sulla bozza di Provvedimento pubblicato**

1. Il punto 2.3, lett. d) prevede che l'istante presenti, a pena di nullità della domanda:

- i) "copia degli atti impositivi dai quali scaturisce la rettifica in aumento, emessi dall'autorità fiscale estera, con ammessa traduzione di cortesia in lingua italiana o, in alternativa, in lingua inglese (...)";

- ii) la documentazione atta a comprovare *“tutti gli elementi di diritto e di fatto che consentano di valutare che la rettifica in aumento, effettuata nel Paese estero, sia conforme al principio di libera concorrenza”*;
- iii) *la certificazione rilasciata da parte dell'autorità fiscale estera dalla quale risulti la definitività della rettifica in aumento effettuata”*.

Dobbiamo premettere che, alla luce delle finalità poste dalla norma in commento (*“ottenere il riconoscimento in Italia di una variazione in diminuzione di reddito a fronte di una rettifica in aumento, definitiva e conforme al principio di libera concorrenza, effettuata da uno Stato con il quale è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni sui redditi che consenta un adeguato scambio di informazioni”*), la richiesta di un **complesso documentale che vada oltre** quanto previsto dai numeri i) e iii) sopracitati **sembra aggravare il contribuente di un onere probatorio particolarmente rilevante**, tenuto conto che l'istante dovrebbe provare all'Ufficio la **sussistenza degli elementi di diritto e di fatto** che consentano di valutare la correttezza della **rettifica effettuata dall'amministrazione finanziaria di un altro Stato**. Tenuto conto che il Provvedimento **non fornisce chiarimenti** circa la portata del **potere di sindacato** dell'Ufficio sul *quantum* da rettificare, ricordiamo che la stessa amministrazione finanziaria con la Circolare n. 32/E dell'8 luglio 2011 ha introdotto il **principio della giusta cooperazione fiscale** transfrontaliera tra amministrazioni fiscali degli Stati aderenti all'Unione Europea (già *Direttiva 77/799/CEE*), per cui la rettifica effettuata nell'altro Stato “potrebbe” essere già produttiva di effetti ai fini nazionali.

Diversamente, qualora l'Ufficio avesse pieno potere di sindacabilità sulla rettifica, si andrebbero ad affievolire quei benefici portati da una procedura che dovrebbe permettere al contribuente di scongiurare fenomeni di doppia imposizione economica.

Con riguardo alla documentazione di cui al numero iii), annotiamo inoltre che sulla locuzione *“definitività della rettifica in aumento effettuata”* vagheggia una **diffusa incertezza**. Nello specifico, ci chiediamo **come debba essere interpretato il dato letterale**: se alla stregua della nozione di definitività di un'imposta pagata all'estero (e, in tal caso, rifacendoci alle istruzioni contenute nel paragrafo 2.4 della Circolare n. 9/E del 5 marzo 2015, *“Disciplina del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero: Articolo 165 del TUIR – Chiarimenti”*), ovvero se in dipendenza di una mancata impugnazione dell'atto di accertamento notificato dall'amministrazione finanziaria estera, che certificherebbe la

definitività della rettifica in aumento (sul tema, si potrebbe guardare al caso illustrato dalla Circolare n. 21/E del 5 giugno 2012 sul tema “*Composizioni delle controversie fiscali internazionali*”, paragrafo 7.1).

Tutto ciò considerato, **riteniamo che:**

- **il Provvedimento dovrebbe chiarire, in via preliminare, la portata del potere di sindacato dell’Agenzia delle Entrate sulla rettifica operata dall’amministrazione fiscale estera;**
- **anche qualora sia confermato un potere di sindacato limitato, prevede che in capo all’istante sussistano solo gli obblighi probatori previsti dai numeri i) e iii) della lett. d) del punto 2.3 del Provvedimento;**
- **in ogni caso, chiarire la portata della locuzione “definitività della rettifica in aumento effettuata”, dove riteniamo che la migliore soluzione sia quella di vincolare il riconoscimento della variazione in diminuzione alla definitività dell’atto di accertamento notificato dall’amministrazione finanziaria estera ovvero, in caso di ricorso presso le sedi competenti con instaurazione di un procedimento contenzioso, legarlo alla pronuncia emessa dall’ultimo grado di giudizio appellabile, che “certifica” la definitività dell’atto (e della rettifica in aumento), senza dover attendere ulteriormente l’adempimento formale (pagamento) della maggiore imposta all’estero. In definitiva, si andrebbe verso quel “miglioramento dell’efficienza dell’attività amministrativa” richiesto anche dalla Relazione Tecnica al DL 50/2017, laddove “l’impatto costituito dall’eventuale anticipazione finanziaria derivante dalla finalizzazione delle richieste dei contribuenti in tempi più brevi è bilanciato dal beneficio derivante dal risparmio dei maggiori interessi che dovrebbero essere corrisposti sulle stesse somme in ragione dei più lunghi tempi di conclusione delle procedure amichevoli e da un efficientamento generalizzato della procedure amichevoli con altri Stati”.**

2. Nel punto 3.3 **suggeriamo di:**

- **modificare la literalità del testo ai fini di una maggiore chiarezza espositiva, proponendo il seguente dettato (nota: la doppia barratura individua la porzione di testo da cancellare): “L’istanza è dichiarata inammissibile quando ~~siano mancanti~~**

~~gli elementi di cui al punto 2.3, quando il soggetto istante non provveda entro il termine di cui al punto 3.2 a integrare l'istanza ovvero quando la documentazione integrativa prodotta entro il medesimo termine di cui al punto 3.2, sia ritenuta non idonea ad integrare gli elementi di cui al punto 2.3~~".

3. Il punto 4.1 dispone che, "ultimata l'attività istruttoria di cui al punto 3", l'Ufficio procede all'esame dell'istanza e della documentazione fornita, onde giungere alla formulazione di un atto motivato (di accoglimento o diniego della richiesta). La lettura di questo punto pone un primo tema: circoscrive interamente l'attività istruttoria nell'ambito del punto 3. Di converso, tutte le attività descritte nel punto 4 devono essere definite **attività post-istruttoria**.

Questa premessa è importante nella lettura delle criticità che, a nostro modo di vedere, si ravvisano nei punti 4.2 e 4.3 del Provvedimento:

- il punto 4.2 dispone che "L'Ufficio, ove necessario, potrà richiedere l'attivazione degli strumenti di cooperazione internazionale tra amministrazioni fiscali; in tali casi il termine di conclusione della procedura indicato al precedente punto 3.1, deve intendersi sospeso per un periodo di tempo pari a quello necessario per l'ottenimento delle informazioni richieste all'Amministrazione fiscale del Paese a cui si è chiesta la collaborazione". A parere di chi scrive, **il riferimento che viene fatto al punto 3.1** nel caso di differimento dei termini di conclusione della procedura a seguito dell'attivazione degli strumenti di cooperazione internazionale tra amministrazioni fiscali, è **improprio**. In quanto, avendo superato la fase istruttoria (come specificato dalla letteralità del punto 4.1), ogni ulteriore differimento dei termini di conclusione del procedimento dovrebbe aversi sempre con riguardo al termine degli ordinari 180 giorni previsti dalla procedura. **Pertanto la nostra proposta è di modificare il testo come segue: "L'Ufficio, ove necessario, potrà richiedere l'attivazione degli strumenti di cooperazione internazionale tra amministrazioni fiscali; in tali casi il termine di conclusione della procedura indicato al precedente punto 4.1, deve intendersi sospeso per un periodo di tempo pari a quello necessario per l'ottenimento delle informazioni richieste all'Amministrazione fiscale del Paese a cui si è chiesta la collaborazione"**;

- dello stesso tenore è la nostra osservazione al **punto 4.3** del Provvedimento, il quale prevede che *“Al termine dell’istruttoria, la procedura si conclude con l’emissione di un atto motivato di accoglimento o di rigetto da parte dell’Ufficio”*. Riprendendo quanto già detto al punto precedente, l’istruttoria è da intendersi comunque conclusa con la procedura descritta al punto 3 del Provvedimento. Dunque, **pare improprio il riferimento al “termine dell’istruttoria” che qui viene fatto. Sugeriamo pertanto di modificare il testo come segue** (nota: la doppia barratura individua la porzione di testo da cancellare): *“~~Al termine dell’istruttoria,~~ La procedura si conclude con l’emissione di un atto motivato di accoglimento o di rigetto da parte dell’Ufficio”*.

Da un’analisi complessiva del Provvedimento, **emerge inoltre la necessità di suddividere il punto 4 in due punti**. Per due ordine di ragioni. Primo, per una maggiore chiarezza espositiva. Secondo, perché bisogna tenere conto di come il punto 4.2 introduca, all’interno del procedimento qui descritto, le previsioni di cui alla lett. b), comma 1 dell’art. 59 del D.P.R. n. 600/73, ovvero le *“attività di cooperazione internazionale con esiti condivisi da entrambi gli Stati”*. **Sugeriamo, pertanto, di prevedere un “nuovo” punto 5 rubricato “Svolgimento del procedimento in caso di verifiche effettuate nell’ambito di attività di cooperazione internazionale”**.

Riepilogando, la composizione dei “nuovi” punti 4 e 5 risulterebbe la seguente (in combinato disposto con le rettifiche proposte in precedenza):

#### **4. Svolgimento del procedimento**

*“4.1 L’Ufficio, ultimata l’attività istruttoria di cui al punto 3, procede all’esame dell’istanza e della relativa documentazione e, al fine di verificare la completezza delle informazioni fornite e di formulare eventuale richiesta di ulteriore documentazione, può invitare l’impresa a comparire per mezzo del legale rappresentante ovvero di un procuratore. Di tale attività, svolta in contraddittorio, è redatto processo verbale, copia del quale è rilasciata al soggetto istante. Il procedimento si conclude entro 180 giorni dal ricevimento dell’istanza.*

*4.2 La procedura si conclude con l’emissione di un atto motivato di accoglimento o di rigetto da parte dell’Ufficio.*



*4.3 In caso di accoglimento, l'Ufficio comunica all'Autorità fiscale dello Stato estero la rettifica in diminuzione riconosciuta. La procedura si perfeziona con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia che dispone il rimborso dell'imposta calcolata sull'imponibile corrispondente alla rettifica effettuata a titolo definitivo nell'altro Stato e ne dà comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate che espleta tutte le formalità necessarie ad erogare il rimborso”.*

## **5. Svolgimento del procedimento in caso di verifiche effettuate nell'ambito di attività di cooperazione internazionale**

*5.1 L'Ufficio, ultimata l'attività istruttoria di cui al punto 3, procede all'esame dell'istanza e della relativa documentazione e, al fine di verificare la completezza delle informazioni fornite e di formulare eventuale richiesta di ulteriore documentazione, può invitare l'impresa a comparire per mezzo del legale rappresentante ovvero di un procuratore. Di tale attività, svolta in contraddittorio, è redatto processo verbale, copia del quale è rilasciata al soggetto istante. L'Ufficio, ove necessario, potrà richiedere l'attivazione degli strumenti di cooperazione internazionale tra amministrazioni fiscali; in tali casi il termine di conclusione della procedura indicato al precedente punto 4.1, deve intendersi sospeso per un periodo di tempo pari a quello necessario per l'ottenimento delle informazioni richieste all'Amministrazione fiscale del Paese a cui si è chiesta la collaborazione.*

*5.2 Si rendono applicabili le disposizioni indicate ai precedenti punti 4.2 e 4.3.”*

## **II. Altre considerazioni attinenti alla gestione della procedura**

Dall'analisi del Provvedimento, riteniamo di rinvenire profili non adeguatamente considerati o comunque irrisolti:

- il Provvedimento prevede, al **punto 4.4**, che *“In caso di accoglimento, l'Ufficio comunica all'Autorità fiscale dello Stato estero la rettifica in diminuzione riconosciuta. La procedura si perfeziona con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia che dispone il rimborso dell'imposta calcolata sull'imponibile corrispondente alla rettifica effettuata a titolo definitivo nell'altro Stato e ne dà comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate che **espleta tutte le***

*formalità necessarie ad erogare il rimborso*". Sul punto riteniamo che sarebbe opportuno prevede una forma di credito d'imposta, fruibile secondo le ordinarie regole di compensazione, in luogo del rimborso previsto dalla novella, in modo tale da velocizzare l'iter di recupero del *quantum* a beneficio dell'istante e dello stesso Ufficio;

- nel Provvedimento **non si fa alcun cenno alla gestione delle rettifiche in diminuzione anche sui successivi periodi d'imposta**. In altre parole, ipotizzando che l'istante, per l'anno X, veda riconosciuta una rettifica in diminuzione conseguente ad una corrispondente variazione in aumento operata nell'altro Stato, ci si domanda quale comportamento il soggetto dovrebbe assumere laddove negli anni successivi a quello di rettifica (quindi, X+1, X+2, etc) le transazioni con la controparte fossero avvenute al medesimo corrispettivo e alle medesime condizioni **originariamente** pattuite per l'anno X. Infatti, pur tenendo a mente che in mancanza di rettifica nell'altro Stato (negli anni X+1, X+2, etc) non potrebbe di fatto integrarsi quel fenomeno di doppia imposizione che giustificherebbe la richiesta di rettifica all'amministrazione finanziaria Italiana (di cui al Provvedimento), **riteniamo comunque opportuno chiarire la relazione intersoggettiva tra le diverse annualità nell'ipotesi sopra descritta, chiarendo altresì quale comportamento dovrebbe "eventualmente" assumere l'istante;**
- nel Provvedimento non vi è una **norma di collegamento** fra la previsione posta dall'art. 31-*quater*, comma 1, lett. c) del D.P.R. 600/73 e l'articolo 43 del D.P.R. 600/73. In altre parole, non viene chiarito se, in presenza di una rettifica operata in **via definitiva** da un'amministrazione finanziaria estera, l'istante possa richiedere l'accesso alla procedura **anche qualora** siano decorsi i termini di accertamento di cui all'art. 43. **Riteniamo quindi opportuno sia fornito un chiarimento in merito;**
- nel Provvedimento, che ricordiamo nasce con l'esigenza di ridurre i tempi di istruttoria ed il numero complessivo delle procedure amichevoli con conseguente miglioramento dell'efficienza dell'attività amministrativa, **non è previsto un termine massimo per la conclusione della procedura** qualora l'Ufficio proceda con l'attivazione degli **strumenti di cooperazione internazionale tra amministrazioni fiscali** (punto 4.2 del Provvedimento): in questo caso, il termine

di conclusione della procedura è sospeso “*per un periodo di tempo pari a quello necessario per l’ottenimento delle informazioni richieste all’Amministrazione fiscale del Paese a cui si è chiesta la collaborazione*”. **Riteniamo quindi necessario attendersi una procedura che fornisca scadenze certe ed un obbligo di risultato, seguendo il solco già tracciato dal progetto BEPS con l’Azione 14 (“*Make dispute resolution mechanisms more effective*”) e dalla Direttiva UE 2017/1852 del 10 ottobre 2017 (“*Sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell’Unione europea*”), e vincolando la chiusura della procedura entro un lasso di tempo massimo di 24 mesi dall’attivazione dell’attività di cooperazione.**

\*\*\*

Augurandoci di aver fornito un contributo costruttivo alla consultazione in oggetto porgiamo cordiali saluti.

Dott. Angelo Bonisconi




---

Dott. Elio Andrea Palmitessa




---