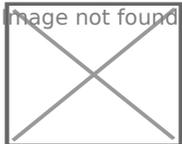


Attualità

## La procedura arbitrale nel nuovo articolo 25 del Modello Ocse

8 Agosto 2008

**È attivabile soltanto nel caso in cui si renda necessario eliminare una tassazione non conforme alle norme della Convenzione**



Questo significa che non può trovare applicazione nel caso in cui si debba assicurare la corretta interpretazione o applicazione della Convenzione o eliminare la doppia imposizione nei casi non previsti. La procedura è subordinata all'iniziativa del contribuente. Il Consiglio Ocse ha definitivamente approvato il 17 luglio scorso l'aggiornamento al Modello di Convenzione fiscale e al Commentario Ocse già pubblicato in bozza il 21 aprile 2008. Una delle modifiche più rilevanti concerne l'introduzione della procedura arbitrale in un quinto paragrafo dell'articolo 25 del Modello Ocse dedicato alla procedura amichevole (Mutual Agreement procedure). L'aggiornamento dell'articolo 25 trae fondamentale spunto dal Report "Improving the Resolution of Tax Treaties Disputes" del 30 gennaio 2007.

### La funzione della procedura amichevole

Come è noto, la procedura amichevole rappresenta uno strumento finalizzato a risolvere casi specifici di imposizione non conformi alle disposizioni della Convenzione o situazioni in cui si verificano problemi applicativi o interpretativi relativi alle norme convenzionali. Tra l'altro la procedura amichevole è uno strumento di primaria importanza a tutela del contribuente che in uno Stato contraente voglia ottenere un "aggiustamento correlativo" (correlative or corresponding adjustment) per eliminare la doppia imposizione economica che si genera in corrispondenza di una rettifica "primaria" sui prezzi di trasferimento (o primary adjustment) effettuata nell'altro Stato contraente.

### I limiti della procedura

La procedura amichevole incontra però il proprio limite principale nella circostanza che le autorità competenti degli Stati contraenti non sono effettivamente vincolate a trovare una soluzione, ma sono obbligate esclusivamente a negoziare per cercare di addivenire a un accordo. Il paragrafo 1 dell'articolo 25 del Modello Ocse dispone difatti che l'autorità competente "farà del suo meglio per regolare il caso per via di amichevole composizione con l'Autorità competente dell'altro Stato contraente al fine di evitare una tassazione non conforme alla Convenzione". Pertanto, in caso di opinioni divergenti tra gli Stati contraenti la doppia imposizione è pur sempre possibile. Come è noto, in ambito Ue, fin dagli anni Novanta, con l'intento di supplire alle carenze della MAP, la Convenzione 90/436/CEE (cosiddetta Convenzione arbitrata) ratificata dall'Italia nel 1993 ed entrata in vigore il 1° gennaio 1995 ha introdotto una procedura arbitrata rivolta alla eliminazione della doppia imposizione in caso di rettifica degli utili di imprese associate.

### **Il nuovo articolo 25 del Modello di Convenzione**

Il nuovo articolo 25 del Modello di Convenzione fiscale Ocse si propone di superare l'impasse determinata dalla mancanza di un vincolo a carico degli Stati contraenti alla effettiva soluzione del caso attraverso l'introduzione di una procedura arbitrata applicabile ai casi pendenti da oltre due anni simile a quella contenuta nella Convenzione arbitrata UE. Difatti se il contribuente lo richiede, il collegio arbitrato designato dovrà emettere una decisione vincolante per gli Stati contraenti entro sei mesi, a meno che questi non risolvano la questione in modo diverso in questo arco di tempo. Il Commentario all'articolo 25 del Modello Ocse nell'aggiornamento 2008 chiarisce che l'arbitrato rappresenta un'estensione della stessa MAP e non una procedura alternativa per la risoluzione delle controversie inerenti l'applicazione della Convenzione fiscale e che ne è possibile l'attivazione esclusivamente nei casi in cui le autorità competenti non riescano a concordare una soluzione conforme alle disposizioni della Convenzione. Ciò significa che se le autorità competenti addiventano a un accordo che ritengono conforme alle disposizioni convenzionali, in entrambe gli Stati contraenti la procedura arbitrata non potrà essere avviata a prescindere da qualsiasi giudizio di merito possa trarre il contribuente dall'accordo.

### **Quando e come attivare la procedura arbitrata**

La procedura arbitrata non funziona in modo automatico ma sarà pur sempre subordinata all'iniziativa del contribuente che, d'altronde, potrebbe volerne ritardare l'avvio per concedere più tempo alle autorità competenti. La procedura arbitrata, a meno che gli Stati contraenti non decidano diversamente, sarà applicabile esclusivamente per eliminare una tassazione non conforme alle norme della Convenzione (specific case method), ai sensi del paragrafo 1 dell'articolo 25, e non anche per assicurare la corretta interpretazione o applicazione della Convenzione o per eliminare la doppia imposizione nei casi non previsti dalla Convenzione

(paragrafo 3). Il Commentario si preoccupa inoltre di fornire indicazioni per l'esatta individuazione del termine iniziale di decorrenza dei due anni, il quale viene fatto coincidere con la presentazione del caso in forma esaustiva ai fini della procedura amichevole all'autorità competente dell'altro Stato contraente.

### **L'efficacia della procedura arbitrale**

L'Ocse, per rendere efficace la procedura arbitrale ritiene necessario eliminare il rischio che sulla medesima questione possano formarsi decisioni contrastanti, pertanto non si potrà far ricorso all'arbitrato se è stata emessa una sentenza dall'autorità giudiziaria di uno dei due Stati contraenti, mentre, come chiarisce il Commentario, l'accordo che implementa la decisione arbitrale dovrebbe comunque essere subordinato a espressa rinuncia del contribuente ai rimedi legali interni. L'Ocse prevede anche la possibilità che due Stati contraenti possano ricorrere alla procedura arbitrale anche in assenza nella Convenzione del paragrafo 5 dell'articolo 25 attraverso la realizzazione di un apposito accordo (mutual agreement) di cui il Commentario si preoccupa di fornire uno schema. Il modello di accordo per l'implementazione della procedura allegato al Commentario che può essere incluso anche nel protocollo od in uno scambio di note della Convenzione è molto dettagliato sia nello scandire fasi e tempi della procedura, che nell'illustrare i criteri di eleggibilità e nomina dei componenti del collegio arbitrale finanche nella suddivisione tra gli Stati contraenti dei costi connessi alla procedura. Infine, il Commentario non dimentica di raccomandare agli Stati membri dell'Unione europea di aver cura di coordinare la procedura arbitrale del Modello Ocse con la Convenzione arbitrale Ue.

di

**Alessandro Denaro**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/procedura-arbitrale-nel-nuovo-articolo-25-del-modello-ocse>