

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### **Transfer pricing: rapporto tra procedura arbitrale e contenzioso**

di Andrea Caboni, Gianluca Cristofori

A seguito delle attività accertative condotte dall'Amministrazione finanziaria emergono, sempre più spesso, rilievi in materia di **prezzi di trasferimento infragruppo** su base transfrontaliera.

Conseguentemente, nel corso degli ultimi anni, è stato registrato un **aumento progressivo sia del contenzioso interno**, avente per oggetto tali contestazioni, sia delle cd. **procedure amichevoli ("Mutual Agreement Procedure")**, instaurate per provare a **rimediare a fenomeni di doppia imposizione**, ivi comprese quelle da **Convenzione arbitrale**, attivabili in ambito comunitario ai fini dell'eliminazione dei fenomeni di doppia imposizione riconducibili a rettifiche da transfer price.

La concorrente instaurazione del contenzioso ai sensi della legislazione interna e di una procedura amichevole determina però talune **complessità procedurali**, nonché diversi **profili di criticità**.

La sentenza della **CTR Lombardia n. 328 del 26 gennaio 2018** risulta quindi di particolare interesse, in quanto rappresenta una delle prime pronunce sul tema del **rapporto tra il contenzioso interno in materia di sanzioni e le procedure amichevoli da Convenzione arbitrale**.

Con la [circolare 21/E/2012](#) l'Agenzia delle entrate ha chiarito che la procedura amichevole da Convenzione arbitrale è esperibile soltanto ove si **rinunci a proseguire il contenzioso in relazione ai rilievi oggetto di tale procedura**, rimanendo, naturalmente, **impregiudicato il ricorso giurisdizionale interno** laddove quest'ultimo riguardi questioni diverse da quelle oggetto della procedura.

Con specifico riferimento alle contestazioni aventi per oggetto le **sanzioni amministrative**, la circolare ha altresì precisato che la facoltà di proseguire il **contenzioso interno** è esclusa laddove il motivo afferisca all'illegittimità dell'irrogazione delle sanzioni, in conseguenza della connessa infondatezza dei rilievi oggetto di procedura arbitrale. La **possibilità di proseguire il contenzioso sotto il profilo sanzionatorio** potrebbe, invece, realizzarsi, laddove i relativi **motivi di ricorso riguardassero aspetti che non costituiscono oggetto diretto della procedura**, quali, per esempio, l'illegittimità delle sanzioni irrogate per erronea applicazione della disciplina della c.d. "penalty protection" in materia di documentazione idonea sui prezzi di trasferimento.

La CTR Lombardia, con la succitata sentenza n. 328/2018, in parziale riforma della sentenza di

primo grado, ha preliminarmente affermato che "**Il punto riguardante le sanzioni inerenti la materia devoluta alla procedura arbitrale non si può considerare assorbito dalla devoluzione della questione alla procedura arbitrale, ma rimane oggetto di contenzioso interno**", andando quindi a pronunciarsi sulla legittimità del provvedimento di irrogazione delle sanzioni.

Innanzitutto, ha stabilito l'insussistenza della causa di disapplicazione delle sanzioni prevista dall'[articolo 10, comma 3, dello Statuto del contribuente](#) e dall'[articolo 8 D.Lgs. 546/1992](#), **non rilevando obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione dell'articolo 110, comma 7, Tuir**, "sia per la formulazione esplicita delle previsioni di legge richiamate sia per la costante e uniforme applicazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, sia per la esistenza di normativa e prassi nazionale che internazionale, in particolare dell'OCSE".

La CTR ha, altresì, **negato alla società ricorrente l'accesso al regime premiale della penalty protection**, avendo questa solo **tardivamente comunicato** il possesso della **documentazione idonea** in materia di prezzi di trasferimento (nella specie, successivamente all'inizio della verifica fiscale).

Quindi, il collegio giudicante - dopo aver evidenziato che la Commissione europea, nel *Final Report on Secondary Adjustments* del 18 gennaio 2013, raccomandava che, **nel caso in cui gli effetti fiscali del secondary adjustments vengano eliminati e/o ridotti, tramite il ricorso alle procedure amichevoli, sarebbe conseguentemente necessario eliminare, ovvero proporzionalmente ridurre, le connesse sanzioni** - giunge alla seguente conclusione: "**Le sanzioni vanno quindi applicate su tutte le riprese effettuate dall'ufficio comprese quelle relative alla controversia devoluta alla procedura arbitrale, con la precisazione che le stesse su tale materia, pur dovute, saranno applicate solo dopo la decisione arbitrale con quantificazione che dovrà rapportarsi alla decisione presa dagli arbitri**". In definitiva, quindi, la CTR Lombardia ha statuito che le sanzioni applicate "vanno confermate nell'an debeatur ma non nel quantum che dovrà essere determinato solo dopo la decisione arbitrale".

In tale contesto, quindi, **la prosecuzione del contenzioso interno in materia di sanzioni amministrative**, accompagnato dall'attivazione di una procedura da Convenzione arbitrale, **può determinare la formazione di un giudicato sulla debenza delle sanzioni irrogate, da determinarsi, tuttavia, per quanto concerne il relativo ammontare, solo a seguito di un accordo raggiunto tra gli Stati nell'ambito della procedura arbitrale**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRANSFER PRICING**

Scopri le sedi in programmazione >