

Doppia imposizione: come funziona il nuovo reclamo

Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario presso l'Università degli Studi LUM Jean Monnet, e Jennifer Fuccella - Loconte & Partners

La direttiva UE n. 2017/1852, in materia di doppia imposizione, introduce uno strumento di risoluzione delle controversie volto a ridurre il contenzioso. Non mancano perplessità sul nuovo reclamo e sugli effetti che lo stesso produrrà sugli ordinamenti interni. Assicurerà un'effettiva tutela del diritto? Gli Stati interessati riusciranno a trovare un accordo sulla ripartizione della potestà impositiva? Ulteriori dubbi sorgono in relazione all'interazione tra la nuova disciplina ed il principio della certezza del diritto: il reclamo, infatti, rischia di essere utilizzato per aggirare la normativa nazionale e i termini di decadenza previsti per l'impugnazione di un provvedimento dell'Amministrazione finanziaria.

Con l'art. 3 della direttiva n. 2017/1852, sui meccanismi di **risoluzione delle controversie** in materia fiscale nell'**Unione europea**, viene riconosciuta ai soggetti interessati la possibilità di presentare un "**reclamo**", relativo ad una questione controversa in materia di **doppia imposizione**, all'autorità competente di ciascuno degli Stati membri interessati, chiedendone la risoluzione.

Ai fini della direttiva, per "doppia imposizione" si intende l'applicazione da parte di due o più Stati membri delle imposte contemplate da un accordo o convenzione sullo stesso reddito o capitale imponibile, qualora comporti:

- i) un onere fiscale aggiuntivo,
- ii) un aumento delle imposte dovute oppure
- iii) l'annullamento o la riduzione delle perdite che potrebbero essere utilizzati per compensare gli utili imponibili.

Leggi anche

- [Doppia imposizione: più facile risolvere le dispute](#)
- [Doppia imposizione: due anni e mezzo per risolvere le controversie](#)
- [Doppia imposizione: dal 2019 nuove regole per risolvere le controversie](#)

Lo strumento mira ad attivare una **soluzione concordata tra gli Stati membri** coinvolti, al fine di ridurre il contenzioso sul tema. Tuttavia, l'attuale formulazione della direttiva in esame, non è esente da dubbi ed incertezze applicative.

Il reclamo

I soggetti interessati potranno presentare il reclamo - **entro tre anni** dalla prima notifica dell'azione che ha comportato o comporterà la questione controversa - a ciascuna autorità competente di ciascuno degli Stati membri interessati. Entro sei mesi dal ricevimento del reclamo, dovrà essere adottata la relativa decisione di accoglimento o rigetto.

L'**accoglimento** del reclamo potrà avvenire:

- su esplicita decisione degli Stati membri interessati o

- in virtù della regola del **silenzio-assenso**, ossia nel caso in cui il soggetto interessato non riceva risposta da “un'autorità competente di uno Stato membro interessato”, come espressamente stabilito all'art. 5 della direttiva.

In queste ipotesi, verrà avviata una **procedura amichevole**, disciplinata dall'art. 4, che dovrà concludersi entro due anni - suscettibili di proroga, dietro giustificazione scritta, fino a un massimo di un anno - con il raggiungimento di un accordo vincolante tra le parti, a condizione che il soggetto interessato rinunci al diritto di impugnazione.

Il **rigetto** del reclamo potrà avvenire per i seguenti motivi:

- carenza delle informazioni necessarie alla risoluzione;
- assenza di qualsiasi questione controversa;
- tardiva presentazione del reclamo.

Avverso il rigetto sarà possibile presentare **ricorso** dinanzi l'autorità giudiziaria, in ossequio alle regole dettate dalla disciplina nazionale.

Tuttavia, nei casi in cui il reclamo:

(i) sia stato rigettato da almeno uno Stato membro, ma non dalla totalità ovvero

(ii) sia stato accolto, ma la procedura amichevole non sia terminata con un accordo,

il soggetto interessato potrà chiedere alle autorità competenti di istituire una “**commissione consultiva**”, la quale, entro sei mesi, dovrà adottare una decisione.

Nell'ipotesi in cui confermi il reclamo, su richiesta di una delle autorità competenti, sarà avviata la procedura amichevole. Se tale richiesta non dovesse essere presentata - entro 60 giorni dalla notifica della decisione - la commissione si limiterà a fornire un “**parere**” sulla risoluzione del caso.

Decisione finale

Entro sei mesi dalla notifica del parere, le autorità competenti dovranno adottare una decisione, la quale potrà anche discostarsi dallo stesso. Tuttavia, in assenza di accordo, esse saranno vincolate da tale parere.

La decisione è vincolante per gli Stati interessati e non costituisce un precedente. Si tenga presente che, nel caso in cui la stessa non venga attuata, il soggetto interessato potrà chiedere al tribunale competente dello Stato insolvente di imporne l'attuazione.

Questioni aperte

Atteso che la procedura, così come delineata, sarà incentrata sulla **collaborazione** degli Stati membri coinvolti, ci si chiede se, concretamente, gli stessi - dovendo rinunciare ad una parte della rispettiva potestà impositiva - saranno in grado di volta in volta di raggiungere un accordo unanime.

Ulteriori dubbi sorgono in relazione all'interazione tra la disciplina esaminata ed il principio della **certezza del diritto**. L'art. 16 prevede, infatti, la possibilità di esperire il rimedio nonostante l'azione che ha dato luogo alla questione controversa sia diventata definitiva. Serviranno chiarimenti sul punto, altrimenti si correrà il rischio di utilizzare il reclamo come strumento volto ad **aggirare la normativa nazionale** nonché i termini di decadenza previsti per l'impugnazione di un provvedimento dell'amministrazione finanziaria.

Emergono incertezze anche in relazione alle modalità di **attuazione ed esecuzione della**

decisione, nonché sull'organo diretto a vigilare sulle stesse. A tal proposito, come precisato dalla stessa direttiva, sarebbe auspicabile un potenziamento dei poteri della Commissione sull'esecuzione delle decisioni.

Al netto delle questioni ancora aperte, non vi sono dubbi sui risvolti positivi che tale rimedio potrebbe portare in tema di rafforzamento della collaborazione tra Stati membri dell'Ue. Per il momento non ci resta che attendere le reazioni degli Stati nonché i provvedimenti di adeguamento che verranno adottati.

