

# NEOTEPA

U L T I M E N O V I T À

PERIODICO UFFICIALE DELL'A.N.T.I. – ASSOCIAZIONE NAZIONALE TRIBUTARISTI ITALIANI

## Direttore Responsabile

Prof. Avv. CLAUDIO BERLIRI

## Comitato di Direzione

Avv. EDOARDO FERRAGINA  
Prof. Avv. FRANCESCO MOSCHETTI  
Prof. PIERGIORGIO VALENTE

## Comitato di Redazione

FRANCESCO V. ALBERTINI  
ANGELO BUSANI  
LAURA CASTALDI  
ANGELO CONTRINO  
ANDREA FEDELE  
E. FERRAGINA  
VALERIO FICARI  
MARIA CECILIA FREGNI  
SIMONE GHINASSI  
MAURIZIO LOGOZZO  
VALERIA MASTROIACOVO  
CRISTINA PIERRO  
GUIDO SALANITRO  
DARIO STEVANATO  
THOMAS TASSANI  
PIERGIORGIO VALENTE

## Redazione

Piazza del Liberty, 8 - 20121 Milano  
e-mail: [segregenerale@antitributaristi.it](mailto:segregenerale@antitributaristi.it)  
sito internet: [www.antitributaristi.it](http://www.antitributaristi.it)

**Anno XIII • n. 2/2020**

Periodico Quadrimestrale  
Registrato presso il Tribunale di Milano  
il 24/4/2008 con il n. 266

## Service Provider:

Register.it - Viale Giovine Italia, 17 - Firenze  
sito internet: [www.associazionetributaristi.it](http://www.associazionetributaristi.it)  
Autorizz. Ministero delle Telecomunicazioni  
n. 243 del 28/01/1997

Impaginazione e Stampa  
Mengarelli Grafica Multiservice srl  
Via Cicerone, 28 - 00193 Roma  
tel. 06 32 111054

## L'IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI: STATO DELL'ARTE E PROSPETTIVE DI RIFORMA

DOTTRINA

•

GIURISPRUDENZA

•

FISCALITÀ  
INTERNAZIONALE

•

CONVEGNI E  
ATTIVITÀ ANTI E CFE

**ANTI**   
ASSOCIAZIONE NAZIONALE TRIBUTARISTI ITALIANI

 **tax advisers  
europe**

# Rassegna delle principali novità di fiscalità internazionale

di Piergiorgio Valente

## LE SFIDE FISCALI DELLA DIGITAL ECONOMY

In data 14 ottobre 2020, l'OCSE ha pubblicato due report (*Blueprints*) che riguardano le possibili soluzioni alle sfide in materia di erosione della base imponibile derivanti dalla crescita della *digital economy*. I documenti riguardano l'avanzamento delle negoziazioni internazionali al fine di prevedere che soggetti, quali grandi imprese multinazionali (*digital companies* incluse), versino le imposte dovute nei Paesi in cui esse generano i loro profitti.

Il report "*Pillar One Blueprint*"<sup>1</sup> dimostra la necessità di un *focus* su nuove regole di allocazione dei profitti, in modo tale che, in un contesto di rapida innovazione tecnologica e digitale, la possibilità di riscossione delle imposte non sia più esclusivamente legata alla presenza fisica sul territorio dell'agente economico.

Il secondo report ("*Pillar Two Blueprint*"<sup>2</sup>) considera invece il concepimento e l'applicazione di una soglia di tassazione minima (*global minimum tax*). Al tempo stesso, il "*Pillar Two*" intende permettere una certa libertà di imposizione fiscale e delle relative modalità (*i.e.*, scelta tra *corporate taxes* o *income taxes*) ai vari Paesi.

Un'analisi OCSE stima che le misure previste dai due *Pillars* sarebbero in grado di aumentare il gettito fiscale dei gruppi multinazionali a livello globale di un ammontare compreso tra i 50 e gli 80 milioni di dollari all'anno.

## OCSE-STATISTICHE MAP3

In data 18 novembre 2020, sono state pubblicate le più recenti rilevazioni statistiche OCSE attinenti alle MAP (*mutual agreement procedures*). I dati riguardano 105 giurisdizioni e la quasi totalità dei casi MAP nell'economia globale. Le statistiche MAP svolgono un ruolo

di primaria importanza nell'ambito del monitoraggio del progetto *BEPS 14 Action. Minimum Standard*, fornendo, oltre ad un puntuale e chiaro quadro della situazione globale, un dettagliato approfondimento a livello del singolo Paese.

Significative le tendenze che emergono dai dati:

- si continua ad osservare un aumento dei casi, in linea con quanto osservato negli anni precedenti. Il loro numero è all'incirca il doppio di quello del 2016. Nonostante la crisi da COVID-19, l'OCSE non ritiene probabile uno scenario di riduzione delle MAPs;
- il numero di casi conclusi è anch'esso in crescita;
- le MAP hanno pieno successo nella gran parte dei casi;
- la chiusura dei casi, d'altra parte, richiede ancora un periodo di tempo relativamente lungo. Il tempo medio di chiusura dei casi è di 25 mesi (31 mesi in caso di *transfer pricing*). Inoltre, più del 20% dei casi è rimasto aperto per più di 4 anni.

## TRANSFER PRICING E COVID-19: LINEE GUIDA OCSE

In data 18 dicembre 2020, l'OCSE ha pubblicato il documento "*Guidance on the transfer pricing implications of the COVID-19 pandemic*"<sup>4</sup>, che fornisce indicazioni pratiche sull'applicazione dell'*arm's length principle* nelle transazioni infragruppo, che potrebbero essere state influenzate dalla pandemia.

La Guida approfondisce quattro tematiche principali:

- 1) *Transfer Pricing Guidance on Comparability Analysis*, dove vengono affrontate le problematiche derivanti dalla **ricerca di soggetti e transazioni comparabili** nei periodi interessati dal COVID-19, in un contesto economico di profonda incertezza che potrebbe inficiare l'adeguatezza di analisi basate sul periodo pre-pandemico. In tal

1 OCSE, *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint*, 14 ottobre 2020.

2 OCSE, *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint*, 14 ottobre 2020.

3 I dati sono consultabili al seguente *link*: <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics.htm>

4 OCSE, *Guidance on the transfer pricing implications of the COVID-19 pandemic*, 18 dicembre 2020.

senso la *Guidance* individua una serie di informazioni pratiche per la predisposizione di analisi di comparabilità;

- 2) **Perdite** realizzate a seguito della pandemia e **allocazione dei costi straordinari** tra società correlate. L'allocazione delle perdite dipende dall'analisi dei rischi assunti dalle parti coinvolte nelle transazioni oggetto di analisi: ad esempio, in presenza di un *limited-risk distributor* che ha assunto nel periodo pre-pandemia un rischio di mercato, si può affermare che tale soggetto potrebbe sostenere la perdita subita nel periodo del COVID-19. L'allocazione dei costi straordinari sostenuti per far fronte alle circostanze causate dal COVID-19 dovrebbe avvenire facendo riferimento alla condotta che hanno tenuto imprese indipendenti;
- 3) **Programmi di assistenza degli Stati**: l'intervento pubblico a sostegno dell'economia si è rivolto ad imprese e lavoratori in un'ampia gamma di strumenti; secondo l'OCSE, è necessario valutare l'impatto che tali misure possono produrre sulle transazioni infragruppo e tenere in considerazione i loro effetti nella predisposizione dell'analisi di comparabilità;
- 4) **Advance Pricing Agreements (APAs)**: il documento OCSE suggerisce di valutare tempestivamente con le Amministrazioni finanziarie competenti l'eventuale impatto del mutato scenario economico su tali accordi. Nel caso in cui i cambiamenti delle condizioni economiche non abbiano comportato alcuna violazione delle *critical assumptions* sottostanti l'accordo preventivo, quest'ultimo può essere ritenuto valido. In caso contrario, potrebbe essere necessaria una revisione o la risoluzione dell'accordo (da valutare, pertanto, *case-by-case*).

### AGGIORNAMENTO OCSE SU *HARD-TO-VALUE INTANGIBLES*<sup>5</sup>

In data 16 dicembre 2020 l'OCSE ha pubblicato una nota informativa riguardante l'implementazione approccio HTVI (*hard-to-value intangibles*) a 40 giurisdizioni. L'aggiornamento riguarda norme e pratiche amministrative applicabili per transazioni riguardanti i cd.

<sup>5</sup> Ulteriori informazioni sono reperibili al seguente *link*: <https://www.oecd.org/tax/oecd-publishes-information-on-the-state-of-implementation-of-the-hard-to-value-intangibles-approach-by-members-of-the-inclusive-framework-on-beps.htm>

*hard-to-value intangibles*, vale a dire i beni immateriali di difficile valutazione.

Questo *report* si inserisce nel quadro del processo di monitoraggio sull'implementazione dell'approccio HTVI, in accordo con le direttive dell'OCSE delineate all'interno dell'*Inclusive framework on BEPS*. Le informazioni intendono fornire alle Amministrazioni fiscali e ai soggetti interessati lo stato dell'applicazione nei vari Paesi dell'approccio HTVI descritto nel capitolo VI delle *Transfer Pricing Guidelines*.

L'approccio HTVI è un utile strumento per le Amministrazioni fiscali per fronteggiare le questioni che sorgono dall'asimmetria informativa tra impresa e Amministrazione, e per fornire pertanto una maggior certezza alle parti in causa.

Dalla lettura delle risposte delle 40 giurisdizioni emerge una marcata eterogeneità quanto all'adozione, nella pratica amministrativa, dell'approccio HTVI in accordo alla definizione nel capitolo VI delle *Transfer Pricing Guidelines*: le giurisdizioni di Paesi come Canada e Argentina hanno dichiarato di non aver ancora implementato l'approccio HTVI, al contrario di altre giurisdizioni (*i.e.*, Stati Uniti e UK).

### L'IMPATTO DELLA CRISI DA COVID-19 SUI TRATTATI<sup>6</sup>

In data 21 gennaio 2021 l'OCSE ha pubblicato il documento "*Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic*", che aggiorna le disposizioni della precedente *Guidance* pubblicata ad aprile 2020, che si era resa necessaria per affrontare con tempestività ed efficacia le problematiche di natura fiscale legate (*in primis*, quelle relative alla doppia imposizione) agli effetti delle misure di contenimento della mobilità internazionale per il contrasto della diffusione del Coronavirus.

La nuova *Guidance* OCSE aggiorna e completa le precedenti raccomandazioni, alla luce della mutata condizione economica dovuta al perdurare dell'emergenza sanitaria nel corso del 2020. Il *report* chiarisce, inoltre, la misura in cui le analisi e le conclusioni delineate ad aprile 2020 continuano a trovare applicazione.

Le principali novità rispetto al precedente documento consistono in:

- maggiori dettagli quanto all'opportuna configu-

<sup>6</sup> Cfr. OCSE, *Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic*, 21 gennaio 2021.

razione di una stabile organizzazione stante la presenza di alcuni lavoratori svolgenti la propria attività lavorativa in Paesi diversi da quello in cui ordinariamente sarebbe stata perché ad esempio in *smart working*;

- ulteriori chiarimenti riguardo a problematiche relative alla residenza di una società con riferimento al criterio del “*place of effective management*” quale risultato, ad esempio, della impossibilità di viaggiare dei CEO. Al fine di evitare che venga contestata la residenza della società occorrerà attenersi al suddetto criterio del “*place of effective management*”;
- precisazioni in riferimento ai lavoratori transfrontalieri: qualora lo Stato dovesse aver attribuito un sussidio economico al lavoratore con riferimento al salario ricevuto dalla società, lo stesso dovrebbe essere tassato, sulla base di quanto disposto dal commentario all'art. 15 del Modello di Convenzione OCSE, nel luogo in cui l'attività lavorativa viene solitamente esercitata.

## IL CONSIGLIO D'EUROPA AGGIUNGE DOMINICA ALL'ELENCO DELLE GIURISDIZIONI NON COOPERATIVE E RIMUOVE BARBADOS

Il Consiglio d'Europa, in data 22 febbraio 2021, ha previsto di aggiungere la Dominica all'elenco UE delle cd. *non-cooperative jurisdictions*, e ha disposto per la rimozione di Barbados dalla stessa lista.

L'elenco comprende quei Paesi che non hanno avviato un dialogo costruttivo con l'UE sull'impianto della *governance* fiscale o non hanno rispettato gli impegni assunti in attuazione delle necessarie riforme in tema di una fiscalità trasparente, equa, nonché volta a prevenire l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili.

La rimozione di Barbados dalla lista è invece legata al deposito, in data 21 dicembre 2020, dello strumento di ratifica per la Convenzione multilaterale (*Multilateral Convention* o *MLI*). La ratifica della Convenzione da parte di Barbados porta a 60 il numero di giurisdizioni che l'hanno ratificata, accettata o approvata.

## NEGOZIAZIONI UE PER LA TRASPARENZA FISCALE DEI GRUPPI MULTINAZIONALI

In data 3 marzo 2021, il Consiglio dell'Unione Europea ha disposto di intraprendere un processo di negoziazione con il Parlamento Europeo concernente una

nuova proposta di Direttiva di modifica alla 2013/34/EU<sup>7</sup> che prevedrebbe l'obbligo, per gruppi multinazionali con fatturato consolidato superiore ai 750 milioni di euro nei due anni precedenti, di divulgare pubblicamente alcune informazioni di carattere fiscale, tra cui l'imposta sul reddito versata in ognuno dei Paesi UE, il numero dei dipendenti, il fatturato e gli utili lordi nelle diverse giurisdizioni (*public country by country reporting*<sup>8</sup>).

L'applicazione della norma non dipenderebbe dall'ubicazione della sede fiscale del gruppo. Sarebbero previste altresì informazioni relative a tutte le attività dell'impresa *holding* così come quelle di tutte le imprese affiliate. La norma non riguarderà i gruppi bancari e assicurativi in quanto già sottoposti a tale obbligo.

La Direttiva proposta specifica, inoltre, che le imprese sono tenute a riferire tali informazioni entro dodici mesi dalla data di presentazione del bilancio relativo all'esercizio in questione. L'obbligo di divulgazione è differibile in alcuni casi fino ad un massimo di sei anni.

## LE MODIFICHE ALLA DIRETTIVA 2011/16/UE (DAC 7)

Il 22 marzo 2021, il Consiglio dell'Unione europea ha formalmente adottato la direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale e che abroga la direttiva (cd. DAC 7). Tale direttiva estenderà la portata delle disposizioni esistenti in materia di scambi di informazioni e di cooperazione amministrativa tra gli Stati membri, richiedendo alle piattaforme digitali di raccogliere e riferire informazioni sul reddito realizzato dai venditori che offrono determinati servizi. Le regole si applicheranno a partire dal 1° gennaio 2023.

Le norme previste all'interno della direttiva consentiranno alle Autorità fiscali nazionali di individuare il reddito realizzato dalle imprese mediante le piattaforme digitali e conseguentemente di determinare i relativi obblighi fiscali.

Le modifiche alla direttiva perseguono anche l'obiettivo di migliorare lo scambio di informazioni e la cooperazione tra le autorità fiscali degli Stati membri rendendo

<sup>7</sup> Per ulteriori approfondimenti cfr.: <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-6616-2021-INIT/en/pdf>

<sup>8</sup> Quanto indicato è stato espresso all'interno della press release del 03 marzo 2021 consultabile al seguente link <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2021/03/03/council-approves-greater-corporate-transparency-for-big-multinationals/>

più semplice l'ottenimento di informazioni in merito a gruppi di contribuenti.

### IL PROGETTO BEFIT (*BUSINESS IN EUROPE: FRAMEWORK FOR INCOME TAXATION*) DELLA COMMISSIONE EUROPEA

In data 18 maggio 2021 la Commissione Europea ha pubblicato il documento “*Business Taxation for the 21st Century*” al fine di promuovere, all'interno dell'Unione Europea un sistema di tassazione delle imprese solido, efficiente ed equo.

Il documento delinea una visione sia a lungo che a breve termine per sostenere la ripresa dell'Europa dalla pandemia COVID-19 e per assicurare entrate pubbliche adeguate nei prossimi anni. Obiettivo dell'Unione Europea deve essere quello di creare un ambiente imprenditoriale equo e stabile, che possa stimolare una crescita sostenibile e un florido mercato del lavoro.

La Commissione Europea presenterà entro il 2023 un nuovo *framework* normativo per la tassazione delle imprese nell'UE, che ridurrà gli oneri amministrativi, eliminerà gli ostacoli fiscali e creerà un ambiente più favorevole alle imprese nel mercato unico. Il “*Business in Europe: Framework for Income Taxation*” (o BEFIT) avrà come obiettivo quello di un unico set normativo in merito alla tassazione delle società dell'Unione Europea al fine di favorire una distribuzione maggiormente equa dei diritti di tassazione tra gli Stati membri.

Tra gli obiettivi perseguiti mediante il progetto BEFIT si rinviene anche quello di ridurre gli aspetti burocratici, con conseguente riduzione dei costi e minimizzazione delle possibilità di evasione fiscale.

Il progetto BEFIT sostituirà le attuali proposte pendenti in merito ad una base imponibile consolidata comune per le imprese (CCTB e CCCTB), le quali dovrebbero essere conseguentemente ritirate.

### ATTUAZIONE DELLA DAC 6 DA PARTE DELL'ITALIA<sup>9</sup>

La Direttiva (UE) 2018/822 del Consiglio, del 25 maggio 2018 (DAC 6), aveva già introdotto importanti novità in tema di scambio automatico di informazioni tra Stati Membri, introducendo in particolare l'obbligo

<sup>9</sup> Per maggiori approfondimenti cfr. il seguente *link*: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/news/member-states-agree-new-tax-transparency-rules-digital-platforms\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/news/member-states-agree-new-tax-transparency-rules-digital-platforms_en)

di scambiare in maniera automatica le informazioni sui meccanismi transfrontalieri soggetti a notifica da parte degli intermediari e dei contribuenti che attuano il meccanismo. La Direttiva è stata recepita in Italia con il D.Lgs. del 30 luglio 2020, n. 100; la **circolare n. 2/E/2021 dell'Agenzia delle Entrate** fornisce primi chiarimenti in merito all'applicazione delle norme per la comunicazione delle informazioni riguardanti i meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica ex DAC 6, “*con particolare riguardo*” come si legge in questa “*all'ambito di applicazione soggettivo e oggettivo delle disposizioni e dei criteri che rendono un meccanismo transfrontaliero soggetto all'obbligo di comunicazione da parte degli intermediari o dei contribuenti*”.

È altresì importante, infine, considerare il **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, prot. n.364425, del 26 novembre 2020**, che contiene disposizioni tecniche riguardo alla comunicazione di informazioni sui meccanismi transfrontalieri richieste dalla Direttiva DAC 6, fornendo termini e modalità di comunicazione cui sono soggetti gli intermediari. In particolare, si dispone di effettuare la suddetta comunicazione tramite i servizi telematici *Fisconline* o *Entratel*, anche attraverso incaricati.

### DOCUMENTAZIONE SUI PREZZI DI TRASFERIMENTO: LE MODIFICHE DEL PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 23 NOVEMBRE 2020

Mediante la pubblicazione, in data 23 novembre 2020, del **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate<sup>10</sup>**, in attuazione delle disposizioni di cui al D.M. del 14 maggio 2018, è stata modificata la disciplina italiana in tema di documentazione sui prezzi di trasferimento. Il Provvedimento sostituisce quello del 29 settembre 2010 e le disposizioni in esso contenute avranno efficacia a partire dal periodo di imposta in corso alla data della sua pubblicazione (2020).

Le principali modifiche del Provvedimento hanno ri-

<sup>10</sup> Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 23 novembre 2020 “*Attuazione della disciplina di cui all'articolo 1, comma 6, e all'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, concernente la documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza delle condizioni e dei prezzi di trasferimento praticati dalle imprese multinazionali, e al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 14 maggio 2018, recante le «Linee guida per l'applicazione delle disposizioni previste dall'articolo 110 comma 7 del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in materia di prezzi di trasferimento»*”

guardato la struttura del *Masterfile* e della Documentazione Nazionale a cui i contribuenti devono attenersi nell'attività di predisposizione della documentazione sui prezzi di trasferimento per poter beneficiare del regime premiale della *penalty protection*.

Con riferimento al *Masterfile*, tra le principali novità si rinvengono quelle relative:

- alle attività svolte e ai principali fattori di generazione dei profitti del gruppo (cap. 2).
- ai beni immateriali del gruppo multinazionale (cap. 3);
- alle attività finanziarie infragruppo (cap. 4).

La Documentazione Nazionale dovrà contenere le seguenti informazioni:

- descrizione generale dell'entità locale;
- operazioni infragruppo (per ciascuna delle operazioni sarà necessario indicare l'ammontare delle stesse, le imprese associate coinvolte, le operazioni comparabili indipendenti, l'analisi di comparabilità, il metodo adottato per la determinazione dei prezzi di trasferimento, i risultati derivanti dall'applicazione del metodo e le cd. *critical assumptions*).

Un'importante novità del Provvedimento riguarda la documentazione relativa ai servizi a basso valore aggiunto, la quale dovrà contenere necessariamente le informazioni riguardanti la descrizione dei servizi infragruppo, i contratti di fornitura dei servizi nonché la valorizzazione delle operazioni e i relativi calcoli.

## LAVORATORI FRONTALIERI: ACCORDO ITALIA- SVIZZERA<sup>11</sup>

Italia e Svizzera hanno firmato, in data 23 dicembre 2020, un nuovo accordo in merito all'imposizione dei lavoratori frontalieri e un Protocollo che modifica la Convenzione per evitare le doppie imposizioni.

L'accordo sostituisce quello precedentemente in vigore, il quale era risalente al 1974. Obiettivo di tale accordo è stato quello di migliorare il regime di imposizione dei frontalieri e di mantenere le buone relazioni bilaterali tra i due Paesi.

Gli Aspetti principali dell'accordo in questione riguardano:

- regime ordinario: verrà applicata un'imposta

sul reddito da lavoro dipendente, da parte dello Stato in cui viene svolta l'attività lavorativa, pari all'80% (a fronte del 70% previsto nel progetto di accordo del 2015). I nuovi frontalieri saranno assoggettati ad imposizione in via ordinaria anche nello Stato di residenza, che eliminerà la doppia imposizione. Saranno considerati come "nuovi frontalieri", coloro i quali entrano nel mercato del lavoro come frontalieri a partire dalla data di entrata in vigore dell'accordo;

- regime transitorio: verranno considerati come "attuali frontalieri" coloro i quali lavorano o hanno lavorato nei Cantoni dei Grigioni, del Ticino o del Vallese nel periodo compreso tra il 31 dicembre 2018 e la data di entrata in vigore del nuovo accordo rientrano nel regime transitorio. Gli attuali frontalieri continueranno a essere assoggettati ad imposizione esclusivamente in Svizzera, la quale verserà fino alla fine del 2033 una compensazione finanziaria a favore dei Comuni italiani di confine. Successivamente a questa data, la Svizzera conserverà la totalità del gettito fiscale;
- definizione di frontaliere: il nuovo accordo delinea una nuova definizione di "lavoratore frontaliere" il quale include i lavoratori che risiedono entro 20 km dalla frontiera e che, in linea di massima, rientrano ogni giorno al loro domicilio. Tale definizione si applica a tutti i frontalieri (nuovi e attuali) a partire dall'entrata in vigore dell'accordo;
- riesame: l'accordo sarà assoggettato a riesame ogni cinque anni ed è, altresì, prevista una clausola che prevede consultazioni ed eventuali adeguamenti periodici in materia di lavoro agile/telelavoro.

## APA: LE MODIFICHE DELLA LEGGE DI BILANCIO 2021 ALL'ART. 31-ter D.P.R. 600/1973

A seguito dell'approvazione della L. 30 dicembre 2020 n. 178 (cd. "Legge di bilancio del 2021") è stato novellato l'art. 31-ter modificando la disciplina del cd. "roll-back" in adesione alla migliore prassi internazionale<sup>12</sup>.

<sup>12</sup> Secondo quanto disposto dall'OCSE il cd. "roll-back" dell'APA (i.e., applicazione dell'APA aventi efficacia retroattiva), è ammesso allorquando vi sia una identità di circostanze ed elementi di fatto. Obiettivo del cd. "roll-back" dell'APA è quello di prevenire o risolvere tempestivamente potenziali controversie in tema di *transfer pricing* in un'ottica volta anche all'ottimizzazione delle risorse. Per ulteriori approfondimenti sul

<sup>11</sup> Per ulteriori approfondimenti:

- [https://www.mef.gov.it/inevidenza/2020/article\\_00029/Accordo.pdf](https://www.mef.gov.it/inevidenza/2020/article_00029/Accordo.pdf);
- [https://www.mef.gov.it/inevidenza/2020/article\\_00029/Protocollo-modifica.pdf](https://www.mef.gov.it/inevidenza/2020/article_00029/Protocollo-modifica.pdf)

L'attuale disciplina amplia la portata del *roll back* (in parte già previsto nella precedente disciplina) riconoscendo la possibilità di far valere la validità dell'accordo per tutti i periodi di imposta precedenti la stipula di detto atto per i quali i termini per l'accertamento (art. 43 D.P.R. 600/1973) non sono ancora scaduti a condizione che:

- non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza;
- le circostanze di fatto e di diritto a base dell'accordo in questione ricorrano per uno o più dei periodi di imposta precedenti alla stipula.

In tali casi, il Legislatore prevede la possibilità per il contribuente di rettificare il proprio comportamento mediante l'effettuazione del ravvedimento operoso o mediante dichiarazione integrativa *ex art. 2*, comma 8. D.P.R. 322/1998, senza l'applicazione delle sanzioni.

In virtù di quanto disposto dal comma 3, il Legislatore riconosce la nuova forma di *roll-back* anche con riferimento agli accordi bilaterali/multilaterali (*i.e.*, accordi preventivi conseguenti ad altri accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri in virtù delle procedure amichevoli previste dagli accordi o dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni).

La Legge di bilancio 2021 ha disposto altresì l'introduzione di una norma all'interno dell'art. 31-*ter* (*i.e.*, comma 3-*bis*) che ha subordinato l'ammissibilità della richiesta di accordo preventivo bilaterale e multilaterale al versamento di una commissione di importo variabile a seconda del fatturato del Gruppo cui il contribuente appartiene. Trattasi nello specifico di:

- a) 10.000 euro qualora il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia inferiore a 100 milioni di euro;
- b) 30.000 euro qualora il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia ricompreso tra 100 milioni di euro e 750 milioni di euro;
- c) 50.000 euro qualora il fatturato complessivo del gruppo cui appartiene il contribuente istante sia superiore a 750 milioni di euro.

Il rinnovo di accordo prevede, invece, la riduzione di metà delle commissioni.

---

tema cfr. Vincenti F., Valente A., "Italy Amends Regulation of Advance Rulings", in *International Tax Review*, 2 febbraio 2021.