



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

RELAZIONE AL DECRETO DELEGATO
"DISPOSIZIONI IN MATERIA DI ACCORDI PREVENTIVI PER IMPRESE A CARATTERE
INTERNAZIONALE"

Eccellentissimi Capitani Reggenti,
Onorevoli Consiglieri,

il presente decreto delegato introduce nell'ordinamento tributario sammarinese una disciplina organica relativa agli accordi preventivi applicabili agli operatori economici che svolgono attività aventi carattere internazionale.

L'intervento è adottato in attuazione delle deleghe previste dall'articolo 123, comma 3, della Legge 16 dicembre 2013 n.166 e successive modifiche e dall'articolo 1, comma 8, della Legge 3 marzo 2025 n.30.

1. Contesto e ragioni dell'intervento

La crescente internazionalizzazione delle attività economiche e la progressiva articolazione dei rapporti tra imprese appartenenti a gruppi operanti in più giurisdizioni rendono necessario predisporre strumenti che consentano di definire preventivamente il trattamento fiscale delle operazioni transfrontaliere maggiormente complesse.

Le operazioni tra imprese associate, i trasferimenti di funzioni, attività e rischi, la presenza di stabili organizzazioni, nonché i flussi reddituali intercorrenti tra soggetti residenti e non residenti possono infatti determinare rilevanti questioni interpretative e applicative. In assenza di una preventiva interlocuzione tra contribuente e amministrazione fiscale, tali questioni possono emergere soltanto in sede di controllo, con conseguente aumento del rischio di contenzioso, di doppia imposizione e di incertezza nella pianificazione delle attività economiche.

Il decreto delegato è pertanto finalizzato a rafforzare la certezza del diritto tributario e a favorire un rapporto collaborativo tra l'UO Ufficio Tributario e gli operatori economici internazionali.

La procedura non introduce agevolazioni o regimi fiscali di favore, ma consente di stabilire preventivamente, sulla base delle disposizioni interne e delle Convenzioni contro le doppie imposizioni in vigore, i criteri e le modalità attraverso i quali determinate operazioni o situazioni devono essere trattate ai fini fiscali.

L'accordo preventivo costituisce, in tale prospettiva, uno strumento di prevenzione delle controversie e di corretta individuazione della base imponibile, idoneo a tutelare contemporaneamente l'interesse erariale e l'esigenza degli operatori economici di disporre di un quadro fiscale prevedibile e stabile.

2. Finalità del provvedimento

Il provvedimento persegue le seguenti finalità:

- a) garantire maggiore certezza nell'applicazione delle disposizioni tributarie alle operazioni internazionali;
- b) prevenire fenomeni di doppia imposizione o di doppia non imposizione derivanti da differenti interpretazioni delle medesime operazioni da parte delle amministrazioni fiscali coinvolte;
- c) favorire l'applicazione coerente del principio del valore normale alle operazioni effettuate tra imprese associate;
- d) consentire la preventiva valutazione della sussistenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato;
- e) definire preventivamente i criteri di attribuzione degli utili e delle perdite alle stabili organizzazioni;



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

- f) chiarire il trattamento fiscale dei flussi reddituali transfrontalieri, quali dividendi, interessi, royalties e altri componenti reddituali;
- g) rafforzare la cooperazione amministrativa con le autorità fiscali estere;
- h) ridurre il rischio di accertamenti e contenziosi sulle questioni comprese nell'accordo;
- i) accrescere l'affidabilità e l'attrattività del sistema economico e tributario sammarinese.

La disciplina è fondata sui principi di cooperazione, buona fede, lealtà, completezza e trasparenza delle informazioni fornite.

Il contribuente è tenuto a rappresentare in maniera completa e veritiera i fatti rilevanti e le operazioni oggetto dell'istanza, mentre l'UO Ufficio Tributario è chiamato a esaminare preventivamente la fattispecie e a instaurare un confronto tecnico con il soggetto interessato e, nel caso di accordi bilaterali o multilaterali, con le competenti autorità fiscali estere.

3. Tipologie di accordo

Il decreto delegato contempla tre differenti tipologie di accordo preventivo.

L'accordo unilaterale è concluso tra il contribuente e l'UO Ufficio Tributario e produce effetti nell'ambito dell'ordinamento sammarinese.

L'accordo bilaterale coinvolge, oltre al contribuente e all'UO Ufficio Tributario, l'autorità competente di un altro Stato, sulla base della Convenzione contro le doppie imposizioni applicabile.

L'accordo multilaterale interessa, invece, le autorità competenti di più Stati ed è destinato a disciplinare fattispecie che coinvolgono operazioni o strutture economiche distribuite in diverse giurisdizioni.

Gli accordi bilaterali e multilaterali assicurano un livello più ampio di certezza fiscale, poiché consentono alle amministrazioni coinvolte di condividere il trattamento tributario della medesima fattispecie e di prevenire possibili fenomeni di doppia imposizione.

Di seguito la disamina dell'articolato.

Articolo 1 – Finalità e oggetto

L'articolo 1 individua gli ambiti nei quali può essere attivata la procedura di accordo preventivo.

Il primo ambito riguarda la preventiva definizione dei metodi di determinazione del valore normale delle operazioni poste in essere tra l'impresa residente e società non residenti legate da rapporti di controllo diretto, indiretto o comune.

La disposizione consente di definire preventivamente, in contraddittorio, il metodo più appropriato per la valutazione delle operazioni infragruppo, tenendo conto delle funzioni esercitate, dei rischi assunti, dei beni utilizzati e delle caratteristiche economiche dell'operazione.

Il secondo ambito concerne le operazioni previste dall'articolo 46, comma 4, della Legge n.166/2013 e successive modifiche, nonché la determinazione dei valori fiscali in ingresso o in uscita in caso di trasferimento della residenza.

Il terzo ambito riguarda la valutazione preventiva della sussistenza dei requisiti necessari per configurare una stabile organizzazione nel territorio sammarinese, sulla base delle Convenzioni contro le doppie imposizioni in vigore.

Il quarto ambito attiene all'attribuzione degli utili e delle perdite alle stabili organizzazioni estere di imprese residenti oppure alle stabili organizzazioni sammarinesi di soggetti non residenti.



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

Il quinto ambito concerne l'applicazione delle disposizioni interne e convenzionali relative all'erogazione o alla percezione di dividendi, interessi, royalties e altri componenti reddituali nei rapporti con soggetti non residenti.

L'articolo precisa inoltre che la procedura è fondata sulla cooperazione tra le parti e sui principi di lealtà e trasparenza.

Per gli accordi che coinvolgono autorità estere è prevista la possibilità che le informazioni fornite nel corso della procedura siano comunicate alle amministrazioni interessate. Tale previsione è funzionale allo svolgimento delle interlocuzioni internazionali e deve essere applicata nel rispetto delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, degli accordi internazionali e della normativa vigente in materia di cooperazione e scambio di informazioni fiscali.

È infine riconosciuta al contribuente la facoltà di interrompere la procedura in qualsiasi momento.

Articolo 2 – Soggetti ammessi

L'articolo 2 individua i soggetti che possono accedere alla procedura.

L'accesso è riservato agli operatori economici che svolgono attività con carattere internazionale e che presentano almeno uno dei requisiti espressamente previsti.

Sono pertanto ricompresi gli operatori che effettuano operazioni con società non residenti appartenenti al medesimo gruppo o comunque legate da rapporti di controllo; gli operatori il cui patrimonio, fondo o capitale sia partecipato da soggetti esteri o che detengano partecipazioni in soggetti non residenti; i soggetti che corrispondono o percepiscono dividendi, interessi, royalties o altri componenti reddituali transfrontalieri; le imprese residenti che operano all'estero tramite una stabile organizzazione; nonché le imprese estere che operano nel territorio sammarinese mediante una propria stabile organizzazione.

La delimitazione soggettiva assicura che lo strumento sia utilizzato per fattispecie caratterizzate da un'effettiva dimensione internazionale e da una complessità tale da giustificare una valutazione preventiva da parte dell'amministrazione fiscale.

Articolo 3 – Accesso alla procedura

L'articolo 3 disciplina le modalità economiche di accesso alla procedura.

Per gli accordi bilaterali e multilaterali il contribuente deve presentare un'istanza all'UO Ufficio Tributario ed effettuare il versamento di una commissione destinata a concorrere alla copertura dei costi del servizio, dell'attività istruttoria e delle interlocuzioni con le autorità estere.

La commissione è determinata sulla base del fatturato complessivo del gruppo al quale appartiene l'operatore economico istante.

Sono previste tre fasce:

- euro 10.000,00 per i gruppi con fatturato complessivo inferiore a euro 50.000.000,00;
- euro 30.000,00 per i gruppi con fatturato complessivo pari o superiore a euro 50.000.000,00 e inferiore a euro 100.000.000,00;
- euro 50.000,00 per i gruppi con fatturato complessivo pari o superiore a euro 100.000.000,00.

Il criterio dimensionale garantisce proporzionalità tra l'entità della commissione, la struttura economica del gruppo e la presumibile complessità dell'istruttoria.

Per gli accordi unilaterali la commissione è ridotta della metà, in considerazione del fatto che tali procedure non richiedono il coinvolgimento delle autorità fiscali estere.

La riduzione della metà è prevista anche nel caso di rinnovo dell'accordo, tenuto conto della pregressa conoscenza della fattispecie da parte dell'UO Ufficio Tributario e della documentazione già acquisita.



SEGRETERIA DI STATO FINANZE E BILANCIO

La commissione non è rimborsabile in caso di rinuncia del contribuente o di conclusione della procedura senza il raggiungimento dell'accordo. La previsione trova giustificazione nell'attività amministrativa e istruttoria comunque svolta dall'Ufficio a seguito della presentazione dell'istanza.

Articolo 4 – Pre-filing

L'articolo 4 introduce, per gli accordi bilaterali e multilaterali, una fase preliminare facoltativa denominata "pre-filing".

Tale fase consente al contribuente e all'UO Ufficio Tributario di esaminare preventivamente gli aspetti procedurali della fattispecie e di valutare la possibile ammissibilità e percorribilità dell'istanza.

Il pre-filing permette, in particolare, di individuare la documentazione necessaria, le autorità estere potenzialmente coinvolte, le disposizioni convenzionali applicabili e le principali questioni tecniche da affrontare.

La discussione preliminare non può avvenire in forma anonima. La conoscenza dell'identità del contribuente e delle amministrazioni estere interessate risulta infatti indispensabile per verificare concretamente la possibilità di avviare una procedura bilaterale o multilaterale.

Articolo 5 – Efficacia dell'accordo

L'articolo 5 disciplina gli effetti temporali dell'accordo.

L'accordo produce efficacia a seguito della sua sottoscrizione e vincola le parti per cinque periodi d'imposta, a decorrere dal periodo in corso alla data della sottoscrizione.

La durata quinquennale realizza un punto di equilibrio tra l'esigenza di stabilità del trattamento fiscale e la necessità di verificare periodicamente la permanenza delle condizioni economiche e giuridiche sulle quali l'accordo è stato fondato.

Il contribuente può chiedere che l'accordo produca effetti anche per i periodi d'imposta precedenti, fino al periodo di presentazione dell'istanza, qualora ricorrano le medesime condizioni di fatto e di diritto.

L'efficacia retroattiva è subordinata alla circostanza che non siano decorsi i termini per l'accertamento previsti dall'articolo 115 della Legge n.166/2013 e successive modifiche e che non siano già iniziate attività di controllo o verifica da parte dell'UO Ufficio Tributario.

Per gli accordi bilaterali e multilaterali, la volontà di beneficiare dell'efficacia retroattiva deve essere espressamente indicata nell'istanza.

La retroattività consente di applicare in maniera uniforme i criteri concordati anche alle annualità comprese tra la presentazione dell'istanza e la conclusione della procedura, che, soprattutto in presenza di interlocuzioni con autorità estere, può richiedere tempi significativi.

Durante il periodo di validità dell'accordo, l'UO Ufficio Tributario conserva i propri ordinari poteri di controllo e accertamento con riferimento alle questioni diverse da quelle disciplinate dall'accordo.

Resta inoltre ferma la facoltà dell'Ufficio di verificare il rispetto delle condizioni e degli obblighi assunti dal contribuente.

Articolo 6 – Disposizioni finali

L'articolo 6 demanda a una circolare dell'UO Ufficio Tributario la definizione delle modalità applicative del decreto delegato.

La circolare dovrà disciplinare, tra l'altro, le modalità di presentazione delle istanze, la documentazione necessaria, lo svolgimento dell'istruttoria, le interlocuzioni con il contribuente, e gli adempimenti successivi alla sottoscrizione.



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

La medesima circolare dovrà stabilire le modalità attraverso le quali l'Ufficio verifica il rispetto dell'accordo e accerta l'eventuale sopravvenuto mutamento delle condizioni di fatto o di diritto poste alla base dello stesso.

Il rinvio alla circolare consente di disciplinare gli aspetti tecnici e procedurali con uno strumento maggiormente flessibile, adattabile all'evoluzione delle prassi amministrative e delle relazioni con le autorità fiscali estere.

Il decreto delegato completa e rafforza il quadro degli strumenti a disposizione dell'amministrazione fiscale e degli operatori economici per la corretta gestione delle fattispecie tributarie internazionali.

La disciplina introduce un modello basato sul confronto preventivo, sulla trasparenza delle informazioni e sulla cooperazione tra contribuente e amministrazione, senza limitare i poteri di controllo dell'UO Ufficio Tributario e senza introdurre trattamenti fiscali privilegiati.

La possibilità di stipulare accordi unilaterali, bilaterali e multilaterali permette di adeguare la procedura alla natura e alla complessità delle singole fattispecie, favorendo la prevenzione delle controversie e della doppia imposizione.

Il provvedimento contribuisce pertanto a rendere il sistema tributario sammarinese più certo, trasparente e coerente con le esigenze delle imprese che operano sui mercati internazionali, assicurando al contempo un'adeguata tutela dell'interesse erariale.

IL SEGRETARIO DI STATO
Marco Gatti