



Dott.ssa Sara Bernardi

## **Incontri sulla Fiscalità Internazionale Diretta**

### ***Transfer Pricing***

## **Inquadramento normativo e recenti evoluzioni della disciplina**

Confindustria Udine

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Udine

# Agenda

## 1) Quadro Economico-Giuridico di Riferimento

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

## 3) Il *Transfer Pricing* «oggi»

## 4) Doppia Imposizione e *Ruling Internazionale*

# 1) Quadro Economico-Giuridico di Riferimento

normativa in materia di **Transfer Pricing** (prezzi di trasferimento)

- attualmente collocata nella disciplina di Diritto interno di cui all'art. 110, comma 7, TUIR
- ambito economico: gruppi d'impresa multinazionali (rapporto di controllo)
- ambito giuridico: trattamento di componenti di reddito derivanti da rapporti internazionali
- regola le transazioni economiche poste in essere nell'ambito di gruppi d'impresa che operano a livello internazionale
- disciplina di contrasto all'evasione ed elusione fiscale internazionale → strumento di contrasto ad un particolare fenomeno di evasione ed elusione fiscale internazionale basato sulla fissazione, in modo difforme, delle normali logiche di mercato dei **prezzi di trasferimento** relativi alle operazioni poste in essere da un'impresa residente con un altro ente facente parte del medesimo gruppo e residente in un altro Stato (anche diverso dai cc.dd. «Paradisi Fiscali»)

# 1) Quadro Economico-Giuridico di Riferimento

- disciplina in materia di *Transfer Pricing* rientra in quel gruppo di norme del TUIR, introdotte dal legislatore nazionale, al fine di prevedere normative interne che rappresentino un concreto ed efficace ostacolo alle attività elusive ed evasive:
  - art. 110, comma 7: istituto dei prezzi di trasferimento (*transfer pricing*)
  - art. 110, comma 10: deducibilità dei costi sostenuti verso paradisi fiscali (abrogata dal periodo d'imposta 2016);
  - art. 167: società estere controllate (*controlled foreign companies CFC*)
  - artt. 47, 68, 87, 89: plusvalenze e dividendi derivanti da partecipazioni in società estere
  - art. 73, commi 5-bis e 5-ter: c.d. esterovestizione
- art. **110, comma 7, TUIR**: *Transfer Pricing* → disposizione di Diritto interno (Diritto tributario internazionale) che prende in considerazione le operazioni che intercorrono all'interno di un **gruppo transnazionale**, precisamente, le operazioni concluse tra:
  - a) impresa residente, da un lato;
  - b) società non residente, dall'altro;→ tra le quali sussiste, direttamente o indirettamente, un rapporto di controllo («*associate*»)
- stabilisce che i **componenti reddituali** che derivano dalle operazioni che intercorrono all'interno del gruppo transnazionale siano valutate al «**valore normale**»

→ regola che oggi lascia spazio al concetto di «**libera concorrenza**»

# 1) Quadro Economico-Giuridico di Riferimento

- ❑ attuale disciplina in materia di **Transfer Pricing** ex art. 110, comma 7, TUIR:

*« i componenti di reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di **libera concorrenza** e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito.*

*La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui all'articolo 31-quater del D.P.R. 600/73.*

*Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze (D.M. 14/05/2018 GU 118/2018), possono essere determinate, sulla base delle migliori pratiche internazionali, le linee guida per l'applicazione del presente comma.»*

- ❑ risultato di un'evoluzione storica-normativa in materia di **Transfer Pricing**

# Agenda

1) Quadro Economico-Giuridico di Riferimento

**2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing***

3) Il *Transfer Pricing* «oggi»

4) Doppia Imposizione e *Ruling Internazionale*

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- ruolo svolto dalle organizzazioni internazionali: **Società delle Nazioni** e **OCSE**

- Modelli di Convenzione contro le doppie imposizioni (nel 1933 da parte della Società delle Nazioni):
  - a) determinano il passaggio dalla c.d. *unitarity entity theory* alla c.d. *separate accounting theory*, in base alla quale ciascuna unità è considerata autonoma anche ai fini della determinazione del reddito nel cui computo hanno rilievo le operazioni poste in essere tra le varie unità del gruppo;
  - b) introducono per la prima volta il concetto di **normalità dei prezzi** tra **imprese associate**

\*\*\*

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- ruolo svolto dalle organizzazioni internazionali: **Società delle Nazioni** e **OCSE**

- Modello di Convenzione OCSE (1963), art. 9, riprende il medesimo concetto di **libera concorrenza**
- Rapporto «Transfer Pricing and Multinationals» (1979) Comitato degli affari fiscali dell'OCSE, = primo documento emanato dall'OCSE in materia di **prezzi di trasferimento**, nel quale sono esplicitati i criteri utili per la determinazione del «valore normale» nelle operazioni poste in essere tra «imprese associate»
- riferimento al principio di **libera concorrenza** (c.d. ***arm's length principle***): le cessioni di beni e le prestazioni di servizi tra società appartenenti allo stesso gruppo devono avvenire al prezzo di mercato e di libera concorrenza
- scopo della previsione: evitare, attraverso una sovrastima o sottostima dei prezzi, il trasferimento di materia imponibile in Stati a più bassa fiscalità
- principio di libera concorrenza: principale *driver* di valutazione delle transazioni infragruppo



## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- Disciplina interna (previgente)

- nel 1973, nel Testo Unico allora vigente – D.P.R. 597/1973 – il legislatore italiano aveva introdotto l'art. 53: il prezzo delle transazioni tra imprese appartenenti al medesimo gruppo doveva essere determinato in base al valore normale
  - nel 1986, con l'introduzione del TUIR - D.P.R. 917/1986 – rivisitazione della norma trasfusa nell'art. 76, comma 5; oggi art. 110, comma 7 TUIR
- ⇒ specifica regolamentazione in materia di *transfer pricing*, finalizzata a prevenire manovre di tipo elusivo mediante il trasferimento di materia imponibile verso Paesi a fiscalità privilegiata, nonché evitare modalità di determinazione arbitrarie svincolate dal reale valore economico dei beni ceduti e dei servizi prestati

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- Disciplina interna (previgente)

- previgente normativa (prima delle recentissime evoluzioni) ex art. 110, comma 7 TUIR:

*«i componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono valutati in base al valore normale dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, determinato a norma del comma 2, se ne deriva un aumento del reddito; la stessa disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, ma soltanto in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle speciali «procedure amichevoli» previste dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi»*

- Circolare n. 32/1980 del Ministero delle Finanze:

- i. individua una serie di criteri di determinazione, riprendendo quanto convenuto in sede OCSE
- ii. individua alcuni criteri di generale applicazione (*metodi base*) ed alcuni altri criteri (*alternativi*) di carattere sussidiario, prevedendo una gerarchia come stabilito dalle linee guida dell'OCSE
- iii. individua alcuni altri casi nei quali potesse configurarsi un'ipotesi di controllo, non essendoci nella disciplina l'espresso richiamo al concetto di controllo ex art. 2359 c.c.

\*\*\*

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

❑ rinvio al concetto di valore normale ex art. 9 TUIR:

⇒ prezzo mediamente praticato, nello stesso luogo o comunque nel tempo e nel luogo più prossimi, per beni e servizi della medesima specie o simili, in condizioni di **libera concorrenza** ed al medesimo stadio di commercializzazione

⇒ **prezzo di libera concorrenza**

⇒ determinato secondo il c.d. ***arm's length principle***, cui si rifà l'art. 9 del Modello di Convenzione dell'OCSE = prezzo che sarebbe stato concordato tra imprese indipendenti per operazioni identiche o simili a condizioni simili o identiche nel libero mercato

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

### ❑ criteri di determinazione del valore normale

- individuati dall'**OCSE** nel Rapporto del Comitato per gli affari fiscali (1979 e ss modifiche)

### METODI TRADIZIONALI

**a. CUP, Comparable Uncontrolled Pricing Method:** metodo del confronto del prezzo

→ confronto del prezzo pattuito nell'operazione infragruppo considerata con il prezzo pattuito per i beni ceduti o i servizi prestati in un'operazione comparabile attuata in circostanze comparabili da imprese indipendenti (confronto esterno); oppure da una delle imprese coinvolte nell'operazione considerata e da un'impresa indipendente (confronto interno)

**b. RPM, Resale Pricing Method:** metodo del prezzo di rivendita

→ individuazione del prezzo al quale l'impresa che acquista nell'operazione infragruppo considerata cede il bene acquistato ad un'impresa indipendente, e la sua riduzione di un appropriato marginale lordo (indicativo delle spese di vendita e delle altre spese correnti sostenute dall'impresa che ha comprato e poi rivenduto, nonché del guadagno alla stessa attribuibile in ragione della funzione svolta e dei rischi assunti nella circolazione del bene medesimo)

**c. CPM, Cost Plus Method:** metodo del costo maggiorato

→ individuazione del costo sostenuto dall'impresa che ha ceduto il bene nell'operazione infragruppo considerata per l'acquisto o la produzione del bene stesso, e la sua maggiorazione di un appropriato marginale lordo

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

### METODI REDDITUALI

#### **a. Net Margin Method**

→ comparazione del margine netto realizzato nell'operazione infragruppo considerata con quello realizzato dallo stesso soggetto o da altri in operazioni comparabili, assumendo una base di riferimento adeguata come i costi per individuare il margine di ricavo

#### **b. Profit Split Method**

→ identificazione del profitto complessivo che deriva da una serie di operazioni tra imprese appartenenti allo stesso gruppo e la sua ripartizione tra le stesse sulla base di un'analisi economica volta ad individuare le chiavi di allocazione che avrebbero adottato imprese indipendenti per ripartirsi detto profitto complessivo

\*\*\*

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

### ○ Linee Guida dell'OCSE

- ⇒ linee guida elaborate a livello internazionale, in particolare dall'OCSE, sopperiscono le carenze della normativa interna (che si limitava a rinviare al concetto di valore normale ex art. 9 TUIR)
- ⇒ forniscono adeguati strumenti di valutazione del valore normale delle transazioni rilevanti per l'ordinamento interno
- ⇒ perplessità in relazione alla conoscibilità e stabilità di tali strumenti
- ⇒ criticità in relazione agli obblighi incombenti sul contribuente al fine di dimostrare la correttezza del proprio operato rispetto a poste soggette a determinazione in base al valore normale
- ⇒ criticità derivante dal grado troppo elevato di aleatorietà in ordine alle possibili contestazioni in materia

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- ❑ principio di **libera concorrenza** (*arm's length*), di cui alle linee guida dell'OCSE, rappresenta ancora oggi la regola fondamentale nella determinazione dei prezzi di trasferimento

○ Linee Guida dell'OCSE (evoluzione)

- nel 1995, dopo il Rapporto (1979), l'OCSE ha emanato il documento ***Transfer Pricing Guidelines***, prevedendo ulteriori linee guida sul tema e focalizzando l'attenzione sui metodi atti a determinare i prezzi di libera concorrenza; fornendo le prime indicazioni circa la documentazione da redigere al fine di giustificare il metodo prescelto ed i conseguenti prezzi praticati
- il 22 luglio 2010 l'OCSE ha emanato una nuova versione delle *Transfer Pricing Guidelines*:
  - i. gerarchia nell'applicazione dei metodi previsti per la determinazione del *transfer pricing*; in cui lo standard di selezione si basa sul principio di valutazione del metodo più appropriato al caso specifico
  - ii. indicazioni sull'analisi di comparabilità delle operazioni
  - iii. linee guida relative all'applicazione dei metodi tradizionali
  - iv. linee guida relative all'applicazione dei metodi reddituali

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- nel 2017 l'OCSE ha pubblicato la nuova versione delle *Transfer Pricing Guidelines*:
- recepisce le linee guida del progetto BEPS «Base Erosion and Profit Shifting», contenente un pacchetto di misure volte a contrastare il fenomeno dell'erosione della base imponibile posto in essere soprattutto dalle multinazionali
- Azioni 8-10 e 13 del Progetto BEPS → finalizzate a garantire che le regole sul ***transfer pricing*** consentano la determinazione di un'adeguata allocazione e tassazione dei profitti in conformità con le attività economiche che li hanno generati
- principali novità:
  - i. linee guida operative sull'analisi delle transazioni aventi ad oggetto le commodities
  - ii. aggiornamento della disciplina del *transfer pricing* dei beni immateriali: fornire una precisa definizione di beni intangibili; indicazioni per identificare i soggetti che hanno diritto al ritorno economico derivante dall'utilizzo e dallo sviluppo dei beni immateriali; indicazioni per la determinazione dei prezzi di trasferimento nelle transazioni aventi ad oggetto beni immateriali
  - iii. introduzione della disciplina sui servizi a basso valore aggiunto: analisi semplificata dei servizi di supporto al *core business* del Gruppo, prevedendo un approccio semplificato che consiste nell'identificazione del *quantum* allocabile al bene, cui applicare un *mark up* del 5%
  - iv. linee guida in tema di analisi dei rischi in uno studio sui prezzi di trasferimento
  - v. nuova disciplina delle documentazione sui prezzi di trasferimento e *Country-by-Country Reporting* (informazioni qualitative e quantitative sulle diverse società del Gruppo)



## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- Disciplina interna («evoluzione»)

→ al fine di allineare la disciplina italiana alle pratiche e alle Linee Guida dell'OCSE (2010)

▪ nel 2010 → art. 26 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78

- introduce per la prima volta in Italia l'onere di predisporre la **documentazione** necessaria a supportare la politica dei prezzi di trasferimento adottata e il contestuale obbligo di darne comunicazione all'Amministrazione finanziaria
- collega l'adempimento all'onere di cui sopra all'effetto premiale di non applicazione delle sanzioni in caso di rettifica
- introduce nell'art. 1 del D. Lgs. 471/1997, il comma 2-ter: non si applicano le sanzioni per infedele dichiarazione, nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria rettifichi il valore normale dei prezzi di trasferimento, qualora il contribuente consegna al momento dell'accesso, ispezione, verifica o altro atto istruttorio la documentazione ritenuta idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati
- l'effetto premiale non si applica nel caso in cui l'impresa non abbia dato preventiva comunicazione all'Amministrazione finanziaria della formazione e comunicazione della medesima documentazione

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- Disciplina interna («evoluzione»)

- **Provvedimento** del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del **29 settembre 2010**, prot. **2010/137654**, contemplato dall'art. 26 del D.L. 78/2010
  - individua due documenti che il contribuente deve produrre laddove intenda ottenere la disapplicazione delle sanzioni
    - 1) *Masterfile***: documento contenente informazioni sul gruppo multinazionale e sulla *transfer pricing policy* adottata al suo interno
    - 2) *Countryfile***: informazioni relative all'impresa residente o localizzata nel territorio dello Stato
- Circolare n. 58/E del 15 dicembre 2010: fornisce i primi chiarimenti in tema di documentazione dei prezzi di trasferimento, ribadendo quanto già espresso dal Provvedimento

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- Disciplina interna («nuova»)

→ al fine di allineare la disciplina italiana alle pratiche e alle Linee Guida dell'OCSE (2017 e ss.)

- nel 2017 → **art. 59 comma 1 D.L. 50/2017**, modifica l'**art. 110, comma 7, TUIR**

*« i componenti di reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di **libera concorrenza** e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito.*

*La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una **diminuzione del reddito**, secondo le modalità e alle condizioni di cui all'articolo **31-quater del D.P.R. 600/73**.*

*Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze (D.M. 14/05/2019 GU 118/2018), possono essere determinate, sulla base delle migliori pratiche internazionali, le linee guida per l'applicazione del presente comma.»*

- ✓ si abbandona il riferimento all'art. 9 del TUIR in tema di valore normale, affermando in maniera più esplicita il concetto di **principio di libera concorrenza**

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

○ Disciplina interna («nuova»)

- **art. 59 comma 1 D.L. 50/2017** → introduce il nuovo **art. 31-quater D.P.R. 600/73**:

«1. La **rettifica in diminuzione** del reddito di cui all'articolo 110, comma 7, secondo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, può essere riconosciuta:

a) in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle procedure amichevoli previste dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi o dalla Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate, con atto finale e dichiarazioni, fatta a Bruxelles il 23 luglio 1990, resa esecutiva con legge 22 marzo 1993, n. 99;

b) a conclusione dei controlli effettuati nell'ambito di attività di cooperazione internazionale i cui esiti siano condivisi dagli Stati partecipanti;

c) a seguito di istanza da parte del contribuente da presentarsi secondo le modalità e i termini previsti con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, a fronte di una rettifica in aumento definitiva e conforme al principio di libera concorrenza effettuata da uno Stato con il quale è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni sui redditi che consenta un adeguato scambio di informazioni. Resta ferma, in ogni caso, la facoltà per il contribuente di richiedere l'attivazione delle procedure amichevoli di cui alla lettera a), ove ne ricorrano i presupposti.»

- ✓ disciplina i casi in cui le rettifiche dei prezzi di trasferimento, effettuate nello Stato estero della controparte di gruppo, possono generare una **diminuzione del reddito** in capo all'impresa residente in Italia anche senza l'attivazione di procedure amichevoli
- ✓ prima della modifica normativa: una diminuzione del reddito in Italia a seguito di rettifiche dei prezzi di trasferimento era ottenibile «*soltanto in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle speciali procedure amichevoli previste dalle Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni*» (art. 25 del Modello di Convenzione OCSE, procedura prevista dalla Convenzione di Bruxelles n. 436/1190)

## 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*

- Disciplina interna («nuova»)

- **Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, 14 maggio 2018**

→ fornisce le linee guida applicative delle disposizioni previste dal nuovo art. 110, comma 7, TUIR

- **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, 30 maggio 2018, 108954/2018**

→ previsto dal nuovo art. 31-*quater* del D.P.R. 600/73

→ illustra le modalità di presentazione (e svolgimento della procedura) dell'istanza di cui all'art. 31-*quater*, comma 1 *lettera c*), del D.P.R. 600/73

# Agenda

- 1) Quadro Economico-Giuridico di Riferimento
- 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*
- 3) Il *Transfer Pricing* «oggi»**
- 4) Doppia Imposizione e *Ruling Internazionale*

### 3) Il *Transfer Pricing* «oggi»

- art. 110, comma 7, TUIR, come modificato dal D.L. 50/2017:  
principio di **libera concorrenza**
- art. 31-*quater* D.P.R. 600/73:  
rettifiche in **diminuzione del reddito**
- Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, 14 maggio 2018:  
linee guida per l'applicazione delle **regole sul *transfer pricing***
- Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, 30 maggio 2018, 108954/2018:  
applicazione dell'**art. 31-*quater*, comma 1 lettera c) D.P.R. 600/73**

### 3) Il *Transfer Pricing* «oggi»

- Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, 14 maggio 2018

- **art. 2: ambito soggettivo** di applicazione della disciplina sui prezzi di trasferimento
  - definizione di *imprese associate*: a) una di esse partecipa direttamente o indirettamente nella gestione, nel controllo o nel capitale dell'altra; b) una di esse partecipa direttamente o indirettamente nella gestione, nel controllo o nel capitale di entrambe le imprese
  - definizione di *partecipazione nella gestione e nel controllo e nel capitale*: a) partecipazione maggioritaria (per oltre 50%) nel capitale, nei diritti di voto o negli utili di un'impresa; b) influenza dominante sulla gestione per effetto di vincoli azionari o contrattuali (=recepimento normativo del controllo di fatto)
- **art. 3: nozione di comparabilità**
  - definisce, in via generale, i criteri da applicare per considerare tra loro comparabili le operazioni da analizzare
  - *«caratteristiche economicamente rilevanti»*: valorizzare gli aspetti economici delle operazioni da analizzare
- **art. 4: metodi per la determinazione dei prezzi di trasferimento**
  - metodo più appropriato per valorizzare l'operazione: in base alle circostanze del caso specifico
  - gerarchia dei metodi: principio di preferenza dei metodi tradizionali rispetto ai reddituali
  - *«sesto metodo»*: nell'eventualità di impossibile applicazione delle predette metodologie, possibilità di applicare metodologie di calcolo alternative



### 3) Il *Transfer Pricing* «oggi»

- **art. 5: aggregazione delle operazioni**

- in deroga al criterio di applicazione del principio di libera concorrenza alle singole operazioni, qualora una o più operazioni siano tra loro strettamente legate o costituiscano un «complesso unitario» le stesse devono essere analizzate in maniera aggregata

- **art. 6: intervallo di valori conformi al principio di libera concorrenza**

- conforme al principio di libera concorrenza l'intervallo di valori risultante dall'indicatore finanziario selezionato in applicazione del metodo più appropriato, qualora gli stessi siano riferibili ad un numero di operazioni non controllate, ognuna delle quali risulti parimenti comparabile all'operazione controllata

- **art. 7: servizi a basso valore aggiunto**

- introduce il *simplified approach*: facoltà al contribuente di determinare il prezzo di trasferimento aggregando tutti i costi diretti e indiretti e aggiungendo un margine di profitto pari al 5%
- servizi devono rientrare nella definizione di «servizi a basso valore aggiunto»
- predisposizione di specifica documentazione a supporto

- **art. 8: documentazione**

- demandata ad un successivo Provvedimento
- idoneità della documentazione in tutti i casi in cui essa fornisca agli organi di controllo dell'Amministrazione finanziaria tutte le informazioni necessarie per una corretta analisi dei prezzi di trasferimento (a prescindere da eventuali divergenze con l'Amministrazione in merito alla scelta della metodologia)

### 3) Il *Transfer Pricing* «oggi»

- Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, 30 maggio 2018, 108954/2018

- previsto dal nuovo art. 31-quater, comma 1 lettera c) del D.P.R. 600/73
  - disciplina i casi in cui le rettifiche dei prezzi di trasferimento, effettuate nello Stato estero della controparte di gruppo, possono generare una **diminuzione del reddito** in capo all'impresa residente in Italia anche senza l'attivazione di procedure amichevoli
- illustra le modalità di presentazione (e svolgimento della procedura) dell'istanza di cui all'art. *31-quater, lettera c)*, del D.P.R. 600/73
  - ambito applicativo
  - accesso alla procedura
  - ammissibilità e procedibilità dell'istanza
  - svolgimento del procedimento
  - cause di estinzione del procedimento
  - rapporti con le procedure amichevoli

# Agenda

- 1) Quadro Economico-Giuridico di Riferimento
- 2) Evoluzione della Disciplina del *Transfer Pricing*
- 3) Il *Transfer Pricing* «oggi»
- 4) **Doppia Imposizione e *Ruling Internazionale***

## 4) Doppia Imposizione e *Ruling Internazionale*

- ❑ **doppia imposizione** conseguente ad una rettifica del prezzo di trasferimento
  - controllo dell'Amministrazione finanziaria conduce a contestare la correttezza dei prezzi di trasferimento, dunque, ad operare una rettifica dei componenti reddituali
  - aggiustamento di segno contrario nell'ordinamento della società non residente che è parte della transazione
  - far valere un «**aggiustamento uguale e contrario**» → al fine di evitare fenomeni di doppia imposizione economica
- strumenti attivabili:
  - Procedura Amichevole ex art. 25 del Modello di Convenzione OCSE; tuttavia, non esiste un obbligo per i due Stati di addivenire ad un accordo per evitare la doppia imposizione;
  - N.b.= Procedura Amichevole: unico strumento che ammetteva, nella previgente disciplina, il diretto riconoscimento di una rettifica in diminuzione
  - Convenzione di Bruxelles n. 436/1990, se le rettifiche dei prezzi di trasferimento interessano Stati dell'Unione Europea
  - ricorso giudiziale all'interno dell'ordinamento nazionale, indipendentemente dall'attivazione della Procedura Amichevole (art. 39 D. Lgs. 546/1992)

## 4) Doppia Imposizione e *Ruling Internazionale*

- ❑ **doppia imposizione e individuazione del valore normale** (prezzo di **libera concorrenza**)
  - due principali problemi legati all'applicazione del *transfer pricing*
  
- strumenti attivabili:
  - art. 8 del D.L. 269/2003: istituto (previgente) del *ruling internazionale*
  - **art. 31-ter del D.P.R. 600/73**, introdotto dal D. Lgs. 147/2015:
    - istituto degli ***accordi preventivi per le imprese con attività internazionale***: vero e proprio accordo con l'Amministrazione finanziaria, con validità dall'anno della stipula e i due successivi; vincolante per l'Amministrazione finanziaria, salvo non intervengano mutamenti nelle circostanze di fatto e di diritto



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Udine

# Grazie

Sara Bernardi  
Dottore Commercialista ODCEC di Udine  
Dottore di Ricerca in Diritto Tributario

[s.bernardi@mccconsultingsrl.com](mailto:s.bernardi@mccconsultingsrl.com)

