LINEAMENTI GENERALI DELLA DISCIPLINA DEL *TRANSFER PRICING*

ODCEC Pisa
Commissione di Studio Fiscalità Internazionale

Pisa, 9 novembre 2018

Art. 110, c. 7, T.u.i.r.

«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 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 decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.*

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere determinate, ***sulla base delle migliori pratiche internazionali****, le linee guida per l'applicazione del presente comma».*

Art. 110, c. 7, T.u.i.r.

- art. 59, comma 1, D.L. 50/2017

- D.M. 14 maggio 2018
- Provvedimento 30 maggio 2018

Il controllo

Più ampio rispetto alla nozione civilistica

Art. 2359 c.c.

Sono considerate società controllate:

1) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;

2) le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria;

3) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa

Il controllo

- **Circ. del 22 settembre 1980 n. 32**
- **Corte di Cassazione Sentenza del 22 aprile 2016 n. 8130**

«Le risultanze emergenti dalla pratica comprovano sufficientemente come il criterio di collegamento che determina l'alterazione dei prezzi di trasferimento è costituito spesso dall'influenza di un'impresa sulle decisioni imprenditoriali dell'altra, che va ben oltre i vincoli contrattuali od azionari sconfinando in considerazioni di fatto di carattere meramente economico. Da quanto precede discende che il concetto di "controllo" deve essere esteso ad ogni ipotesi di ***influenza economica potenziale o attuale desumibile dalle singole circostanze****»*

Il controllo

- **Circ. del 22 settembre 1980 n. 32**

situazioni idonee a rivelare un'influenza economica ***potenziale o attuale***:

- vendita di prodotti fabbricati dall'altra impresa;
- impossibilità di funzionamento dell'impresa senza il capitale, i prodotti e la cooperazione tecnica dell'altra impresa;
- diritto di nomina dei membri del Consiglio di amministrazione o degli organi direttivi delle società;
- presenza di membri comuni del Consiglio di amministrazione o degli organi direttivi della società;
- relazioni di famiglia tra le parti;
- concessione d'ingenti crediti o prevalente dipendenza finanziaria;
- partecipazione da parte delle imprese a cartelli o consorzi, in particolare se finalizzati alla fissazione dei prezzi;
- controllo di approvvigionamento o di sbocchi;
- sussistenza di contratti che modellino una situazione monopolistica;
- **altre ipotesi in cui venga esercitata potenzialmente o attualmente un'influenza sulle decisioni imprenditoriali**.

Dal *valore normale* al *principio di libera concorrenza*

OCSE → principio di libera concorrenza

- **Art. 9 delle Modello di Convenzione contro le doppie imposizioni**

«Allorché un'impresa di uno Stato contraente partecipa direttamente alla direzione, al controllo o al capitale di un'impresa dell'altro Stato o le medesime persone partecipano, direttamente o indirettamente, alla direzione, al controllo o al capitale di un'impresa di uno Stato contraente e di un'impresa dell'altro Stato contraente e, nell'uno e nell'altro caso, le due imprese, nelle loro relazioni commerciali o finanziarie, sono vincolate da condizioni, accettate o imposte, ***diverse da quelle che sarebbero state convenute tra imprese indipendenti****, gli utili che, in mancanza di tali condizioni, non sono stati così realizzati, possono essere inclusi negli utili di questa impresa e tassati di conseguenza».*

- **Linee Guida**

1979 → 1995 → 2010 → 2017

Dal *valore normale* al *principio di libera concorrenza*

Art. 110, c. 7, T.u.i.r. (previgente disciplina)

*«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 aumento del reddito».*

Dal *valore normale* al *principio di libera concorrenza*

Art. 110, c. 7, T.u.i.r. (previgente disciplina)

valore normale

Art. 9, c. 3, T.u.i.r.

«Per valore normale [...] si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ***ai listini o alle tariffe dell'impresa che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio, alle tariffe professionali e ai listini di borsa****, tenendo conto degli sconti d'uso».*

Dal *valore normale* al *principio di libera concorrenza*

Processo di adeguamento dell'Amministrazione finanziaria
ai principi espressi in ambito internazionale

- Circ. 22 settembre 1980, n. 32
- Circ. 12 dicembre 1981, n. 42

- Provvedimento 29 settembre 2010
- Circolare 15 dicembre 2010, n. 58

Variazioni in diminuzione

art. 31 *quater* DPR 600/1973

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 .....;*

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.*

Provvedimento 30 maggio 2018

Transfer Pricing interno

Art. 5, c. 2, D.Lgs. 14 settembre 2015 n. 147

«La disposizione di cui all'articolo 110, comma 7, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si interpreta nel senso che la disciplina ivi prevista ***non si applica per le operazioni tra imprese residenti o localizzate nel territorio dello Stato****»*.

Norma di interpretazione autentica