



Transfer pricing nel settore moda

Verona, 21 Giugno 2018



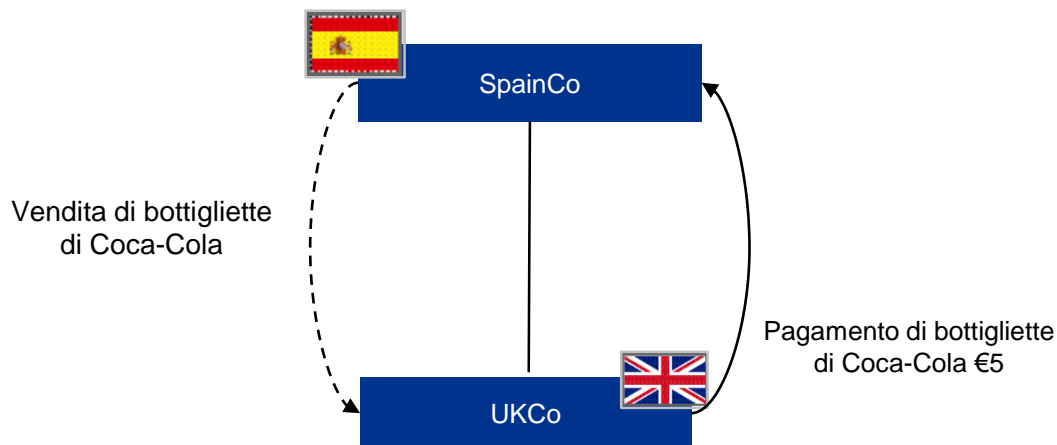
Agenda

Transfer Pricing nel settore moda

- Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento
- Principali metodologie utilizzate
- Il settore della moda: principali flussi
- Il settore della moda: principali criticità
- Come gestire il Transfer Pricing
- Metodi risolutivi delle controversie in materia di Transfer Pricing

Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento - Cenni Generali

- Con il termine “transfer pricing” si indica la pratica attraverso la quale le imprese multinazionali fissano i prezzi di scambio di beni (materiali o immateriali) o servizi nelle transazioni infragruppo
- Il fenomeno assume rilevanza nell’ambito della fiscalità internazionale in quanto possibili manovre sui prezzi di trasferimento possono comportare lo spostamento di redditi (e, conseguentemente, di materia imponibile) tra un paese e l’altro
- La disciplina dei prezzi di trasferimento si basa sulla determinazione del “prezzo di libera concorrenza” (o “*arm’s length price*”) ossia sulla determinazione del prezzo che sarebbe stato applicato nella transazione in oggetto tra parti non soggette a vincoli di dipendenza tra di loro
- La disciplina dei prezzi di trasferimento si applica a tutti i componenti, positivi e negativi, del reddito di impresa (costi, ricavi, plusvalenze, minusvalenze)



Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento

Riferimenti normativi domestici

Riferimenti nazionali

■ Principi fondamentali

- **Art. 110, comma 7, del 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 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 [...]”*
- **Art. 9 del TUIR:** *“prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e 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 del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio ed alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi, si fa riferimento ai provvedimenti in vigore”*

Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento

Riferimenti normativi domestici

■ **Novità in tema di Transfer Pricing**

– DL n.50 del 24 Aprile 2017: **due importanti novità in tema TP**

- rimozione dall'ordinamento del concetto di "valore normale" (presente prima nell'Art 9 del TUIR). La nuova disposizione vincola la determinazione dei componenti positivi e negativi di reddito derivante da operazioni condotte con società estere facendo riferimento alle condizioni ed ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operando in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili;
- Introduzione art. 31 quater, comma 1, lettera c del Dpr 600/1973, introdotto dall'art. 59 del Decreto Legge 24 aprile 2017, n.50, convertito dalla legge 21 giugno 2017, n.96, finalizzato a disciplinare le rettifiche in diminuzione del reddito (vedasi slide successiva).

Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento

Riferimenti normativi domestici

La rettifica di cui al nuovo art. 31 quater del Dpr 600/1973 può essere riconosciuta nei seguenti casi:

- 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 90/436/CE del 23 luglio 1990](#);
- a conclusione dei controlli effettuati nell'ambito di attività di cooperazione internazionale i cui esiti siano condivisi dagli Stati partecipanti;
- 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. Qualora il contribuente non intenda richiedere con l'istanza la rettifica in diminuzione unilaterale, resta ferma, in ogni caso, la sua facoltà di attivare direttamente la procedura per la risoluzione delle controversie internazionali prevista dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi o dalla Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni.
- Per accedere alla suddetta procedura, le imprese indirizzano un'istanza all'Ufficio Accordi preventivi e controversie internazionali. La suddetta istanza deve indicare lo strumento giuridico per la risoluzione delle controversie internazionali di cui è richiesta l'attivazione. L'istanza deve essere presentata entro i termini previsti dallo strumento giuridico per la risoluzione delle controversie internazionali ivi indicato.

Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento

Riferimenti normativi domestici

- ❑ L'istanza è dichiarata ammissibile entro 30 giorni dal suo ricevimento qualora ricorrano tutti gli elementi di cui al punto 2.4 del Provvedimento (nel seguito "gli elementi"), con comunicazione inviata dall'ufficio al soggetto istante tramite posta elettronica certificata.
- ❑ Entro lo stesso termine l'istanza è dichiarata improcedibile qualora l'Ufficio ravvisi la mancanza di taluno degli elementi richiesti. L'Ufficio comunica al soggetto istante l'improcedibilità e concede un termine pari a 30 giorni per integrare l'istanza.
- ❑ L'istanza è dichiarata inammissibile quando siano mancanti gli elementi di cui sopra ed il soggetto istante non provveda entro il termine di cui al punto sopra ad integrare l'istanza ovvero quando la documentazione integrativa prodotta sia ritenuta non sufficiente per lo svolgimento della procedura.

Svolgimento del procedimento

- ❑ Al termine dell'istruttoria, la procedura si conclude con l'emissione di un atto motivato dell'Ufficio di riconoscimento o di mancato riconoscimento della variazione in diminuzione di reddito a fronte di una rettifica in aumento effettuata dallo Stato estero.
- ❑ In caso di riconoscimento, l'Ufficio comunica all'Autorità fiscale dello Stato estero la relativa rettifica in diminuzione. La procedura, previa acquisizione della certificazione rilasciata da parte dell'autorità fiscale estera ovvero documentazione idonea equivalente attestante la definitività della rettifica in aumento effettuata, si perfeziona con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia che dispone la variazione in diminuzione del reddito corrispondente alla rettifica effettuata a titolo definitivo nell'altro Stato e ne dà comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate che espleta tutte le formalità necessarie.

Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento

Riferimenti internazionali

Riferimenti internazionali

- Modello di Convenzione OCSE
- Convenzioni internazionali
- Direttive OCSE sui prezzi di trasferimento
 - Codice di Condotta UE
 - Direttiva n. 2006/69/UE
 - Progetto BEPS
- **Altre disposizioni rilevanti**
 - Art. 8 del D.L. n. 269/2003, che ha istituito il “ruling internazionale”
 - Art. 26-quater, comma 5, D.P.R. n. 600/1973: stabilisce il limite del “valore normale” per l’applicazione dell’esenzione da ritenuta sugli interessi e royalties (Direttiva n. 49/2003/UE)
 - Art. 26 D.L. n. 78 del 31 maggio 2010: dispone la disapplicazione delle sanzioni per infedele dichiarazione in presenza di idonea documentazione di transfer pricing

Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento

Riferimenti di prassi

- **Circolari Ministeriali:**
 - n. 32/9/2267, 22 settembre 1980
 - n. 42/12/1587, 12 dicembre 1981
 - n. 271/10/1059, 21 ottobre 1997

- **Transfer Pricing and Multinational Enterprises emanato dall'OCSE nel 1979 approvato dalla Commissione Affari Fiscali e dal Consiglio dell'OCSE nel 1995**

- **Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, emanato dall'OCSE nel luglio del 2010**

Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento

TP Documentation

Articolo 26 Decreto Legislativo n. 78/2010

Nel corso del 2010 è stato introdotto per la prima volta in Italia il concetto di Documentazione TP ai fini dell'applicazione della penalty protection (cd. Regime Premiale) e, come conseguenza, all'interno dell'art.1 del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, comma 2 – ter



- Non è previsto alcun obbligo di presentazione di tale Documentazione; ma è necessario indicare nel relative "Modello Unico" il possesso della Documentazione
- La mancata applicazione delle relative sanzioni amministrative è stata introdotta come “premio” per i contribuenti che dimostrino la propria volontà a cooperare con l'Autorità Fiscale

Il 29 settembre 2010 l'Agenzia delle Entrate Italiana ha emanato delle specifiche linee guida (c.d. **Provvedimento**) in ottemperanza delle disposizioni previste dall'articolo n. 26 concernenti la redazione della documentazione sui prezzi di trasferimento e la comunicazione della sua esistenza.

Il Provvedimento, ispirato al principio di collaborazione tra Fisco e contribuente, si prefigge l'intento di garantire una maggiore efficacia all'azione di accertamento dell'Amministrazione sulla materia dei prezzi di trasferimento, contemperandolo con l'esigenza di certezza sull'applicazione delle norme tributarie, di fondamentale importanza per la fiscalità degli stati moderni

Overview sulla disciplina dei prezzi di trasferimento

Linee Guida

Idoneità della Documentazione

Al fine di usufruire del regime premiale la Documentazione deve essere redatta in conformità con i seguenti aspetti:

- contenuto della documentazione
- linguaggio e altri aspetti formali
- termini di presentazione

In particolare:

- **Società holding di gruppi**

Dovranno disporre di un Masterfile e di una Documentazione Nazionale


- **Società Sub-holding di gruppi**

Dovranno disporre di un Masterfile relative al rispettivo sotto-gruppo e della Documentazione Nazionale

Il Masterfile dovrà essere sostituito da quello relative all'intero gruppo, anche se predisposto da un soggetto residente in un altro Stato membro dell'Unione Europea, eventualmente completato a cura della sub-holding

- **Società controllate**

Dovranno disporre della Documentazione Nazionale



Novità 2016:
CbC - BEPS
13

Principali metodologie utilizzate - Cenni Generali

Le indicazioni metodologiche fondamentali sono contenute nelle Linee Guida emanate dall'OCSE. I metodi indicati sono i seguenti:

■ **Metodi “tradizionali”**

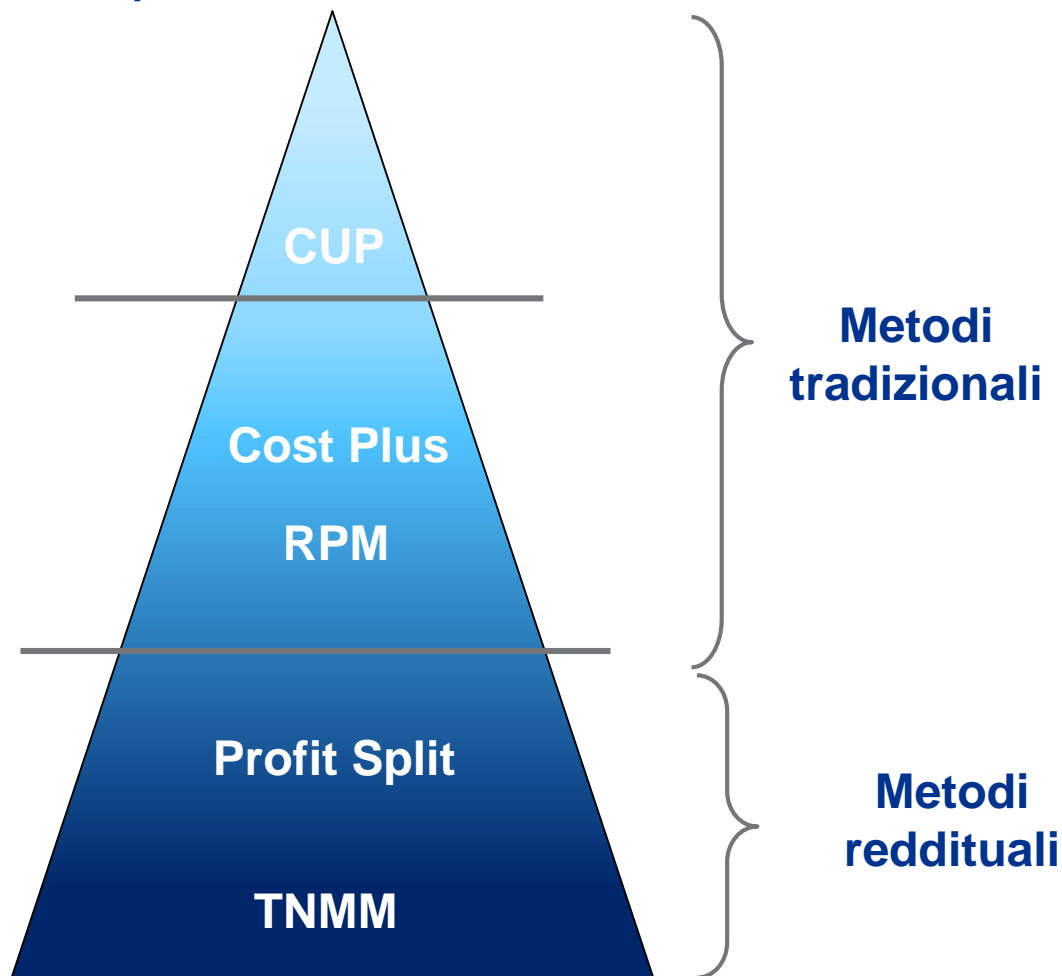
- Metodo del confronto di prezzo – “*Comparable Uncontrolled Price*” (CUP)
- Metodo del prezzo di rivendita – “*Resale Price Minus*” (RPM)
- Metodo del costo maggiorato – “*Cost Plus*” (CPLM)

■ **Metodi “transazionali”**

- Metodo della ripartizione dei profitti complessivi – “*Profit Split Method*” (PSM)
- “*Transactional Net Margin Method*” (TNMM)

Principali metodologie utilizzate - Cenni Generali

Metodi di determinazione dei prezzi di trasferimento



Principali metodologie utilizzate - Cenni Generali

Metodo del confronto di prezzo (CUP)

- Consiste nel confronto tra il prezzo applicato nella transazione in verifica e quello che verrebbe praticato per transazioni comparabili tra imprese indipendenti (confronto esterno) ovvero tra una delle imprese che effettuano la transazione e un'impresa indipendente (confronto interno)
- E' il metodo preferito dall'Amministrazione finanziaria ed è l'unico regolato dalla legge ed inoltre è considerato il più diretto ed affidabile
- E' quello di più difficile applicazione perché è estremamente difficile trovare nella pratica situazioni perfettamente comparabili

Metodo del prezzo di rivendita (RPM)

- Considera come “valore normale” il prezzo al quale la merce acquistata da un'impresa del gruppo viene rivenduta ad una impresa indipendente, diminuito di un margine di utile lordo
- Il “margine lordo” (normalmente calcolato in percentuale rispetto al prezzo di rivendita) rappresenta la cifra necessaria a coprire i costi operativi ed avere un utile adeguato
- E' il metodo normalmente adottato per le imprese distributrici, ma è sconsigliato quando ad es. prima della rivendita il bene subisca una trasformazione, oppure quando è incorporato in un bene più complesso

Principali metodologie utilizzate - Cenni Generali

Metodo del costo maggiorato (CPLM)

- Considera come “valore normale” il costo di produzione aumentato di un margine di utile lordo, calcolato in base alle funzioni svolte, ai rischi assunti ed alle risorse utilizzate
- Viene raccomandato per la determinazione del valore normale per imprese produttrici (quando non usino significativi beni immateriali) e per la prestazione di servizi

Metodo del margine netto della transazione (TNMM)

- Rappresenta una evoluzione dell'RPM e del CPLM
- Esamina il profitto netto (che si ottiene deducendo dall'utile lordo le spese operative) realizzato dall'impresa verificata, rispetto a quello realizzato da altre imprese indipendenti
- Consente di superare eventuali incoerenze contabili relative alla classificazione dei costi tra costo del venduto e spese operative

Principali metodologie utilizzate - Cenni Generali

Metodo del Profit Split

- Il metodo cerca di determinare con quale proporzione delle imprese indipendenti ripartirebbero tra loro l'utile complessivo di una transazione comparabile sulla base del contributo offerto da ciascuna società in modo coerente con quanto sarebbe avvenuto in condizioni di libera concorrenza
- Tale metodo è utile in caso di transazioni molto intercorrelate che non possono essere valutate separatamente

Principali metodologie utilizzate - Esempio CUP

Metodo del confronto di prezzo (CUP)

- Consiste nel confronto tra il prezzo applicato nella transazione in verifica e quello che verrebbe praticato per transazioni comparabili tra imprese indipendenti (confronto esterno) ovvero tra una delle imprese che effettuano la transazione e un'impresa indipendente (confronto interno)
- E' il metodo preferito dall'Amministrazione finanziaria ed è l'unico regolato dalla legge ed inoltre è considerato il più diretto ed affidabile
- E' quello di più difficile applicazione perché è estremamente difficile trovare nella pratica situazioni perfettamente comparabili

Applicazione metodo CUP (part I)

Transazione intercompany				Range dei confronti interni		
N°	Quantità	Valore	Prezzo testato	Quantità	Massimo	Minimo
1	179,16	79.049,44	462	160	485	450
2	263,93	117.450,07	466	250	485	460
3	258,82	116.466,54	471	250	485	468
4	131,64	56.607,14	451	130	485	430
5	22,61	10.060,56	466	25	518	450
6	105,50	46.746,76	464	100	518	460

In questo caso, i volumi di acquisto ICO e vs terzi sono comparabili e i prezzi applicati ICO rientrano nel range dei prezzi applicati vs terzi.

Principali metodologie utilizzate - Esempio CUP

Applicazione metodo CUP (part II)

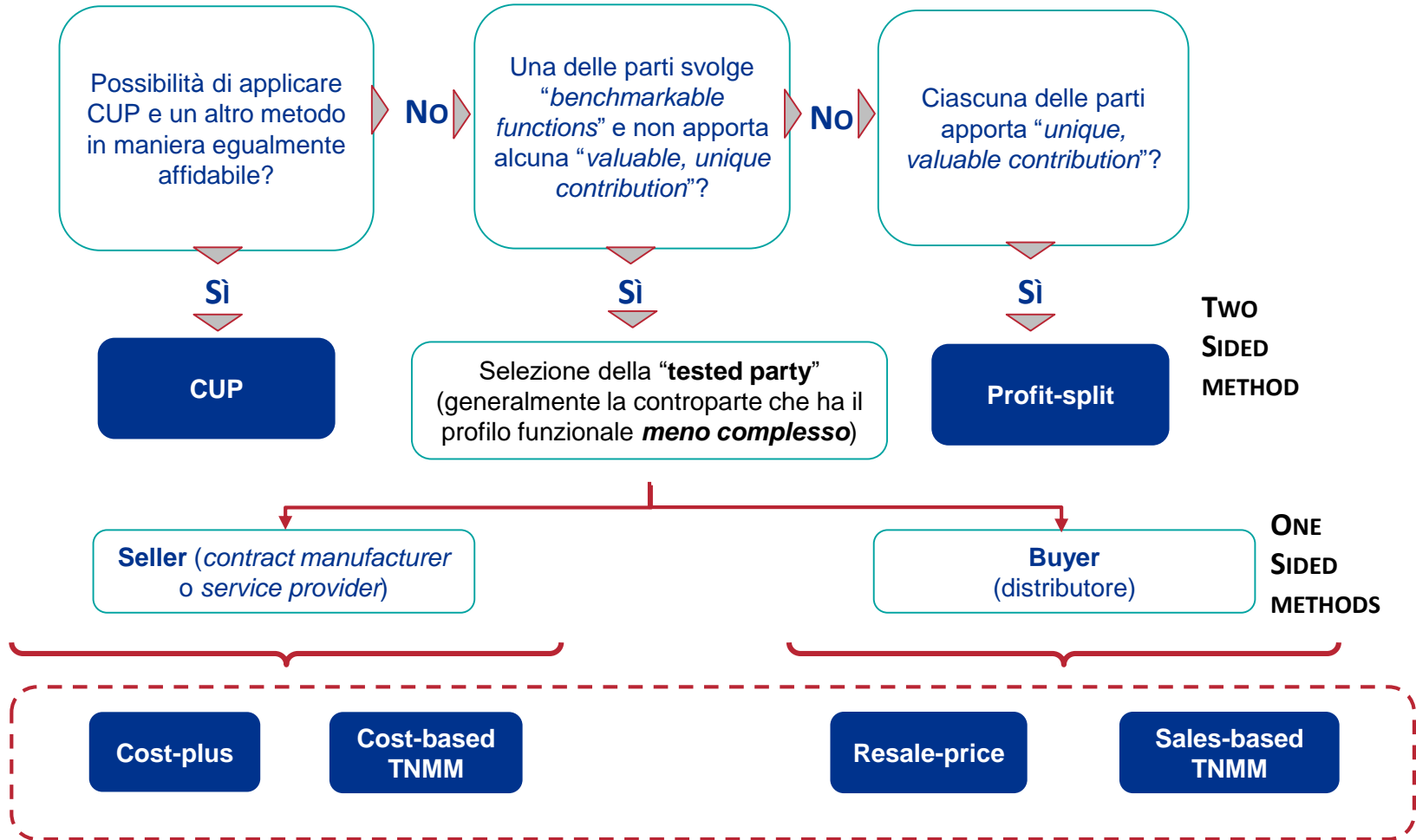
Transazione intercompany				Range dei confronti interni		
N°	Quantità	Valore	Prezzo testato	Quantità	Massimo	Minimo
1	179,16	79.049,44	462	10	485	450
2	263,93	117.450,07	466	50	485	460
3	258,82	116.466,54	471	25	485	468
4	131,64	56.607,14	451	12	485	430
5	22,61	10.060,56	466	100	518	450
6	105,50	46.746,76	464	1000	518	460



In questo caso, i volume di acquisto ICO e vs terzi NON sono comparabili e pertanto il metodo CUP non è applicabile.

Un ulteriore controllo ai fini dell' applicazione del metodo CUP deve essere effettuato, oltre che sui volumi, anche in relazione ai termini di pagamento, alle condizioni di mercato ed alle strategie perseguite.

Approccio al Transfer Pricing



Transfer Pricing nel settore moda

Analisi di benchmark

- ❑ Le analisi basate sul "confronto esterno", sovente nell'utilizzo del TNMM, prevedono lo svolgimento di analisi di *benchmark*, finalizzate ad identificare redditività di mercato (ad esempio: *return on sales/return on total costs*) da confrontare con la redditività della società in analisi.
- ❑ Tali analisi di *benchmark* prevedono l'utilizzo di appositi database generalmente adottati da tutte le Amministrazioni finanziarie che vengono interrogati applicando alcuni particolari criteri (e.g. codici attività o *keywords*) per l'identificazione di società comparabili alla società analizzata. Nel seguito si fornisce a titolo esemplificativo la search strategy adottata per lo svolgimento di una analisi di benchmark in relazione alla attività di commercio all'ingrosso di capi di abbigliamento in ambito europeo.

1. World region/Country/Region in country: European Union [28]	71,837,650
2. NACE Rev. 2 (Primary codes only): 4642 - Wholesale of clothing and footwear	456,305
3. Cos owned by at least one shareh.: of one of the following types: Industrial companies, Public authorities, States, Governments, owning between 50.01% and 100%	5,642,338
4. Cos owning at least one subs.: of one of the following types: Industrial companies, owned between 50.01% and 100%	3,434,825
5. Status: Inactive companies	38,460,588
6. Consolidation code: C1 (companies with consolidated accounts only), NRF (No recent financial), LF (Limited financial), NRLF (No recent limited financial), NF (No financial variables at all)	201,344,758
7. Category of companies: A. Very large&large companies, active with recent detailed financials, C. Medium sized companies, active with recent detailed financials	3,762,996
8. Operating revenue (Turnover) (th EUR): max=1,000, Last available year	52,079,981
Boolean search : 1 And 2 And 7 And Not (3 Or 4 Or 5 Or 6 Or 8)	
TOTAL	4,578

Analisi di benchmark

- Il fine ultimo di tale attività è l'identificazione di un final set che rappresenti un campione di società con un elevato grado di comparabilità rispetto alla società in analisi da cui identificare un range interquartile con cui confrontare la marginalità ottenuta dalla Società nella transazione in analisi.

Società	MO 2014	MO 2013	MO 2012	Media ponderata (2012-2014)
Società ALFA	0,5%	0,5%	0,8%	0,6%
Società BETA	3,7%	3,7%	-0,1%	2,5%
Società DELTA	na	4,8%	2,5%	3,7%
Società OMEGA	2,7%	1,5%	1,7%	2,0%
.....	1,4%	1,5%	0,4%	1,2%

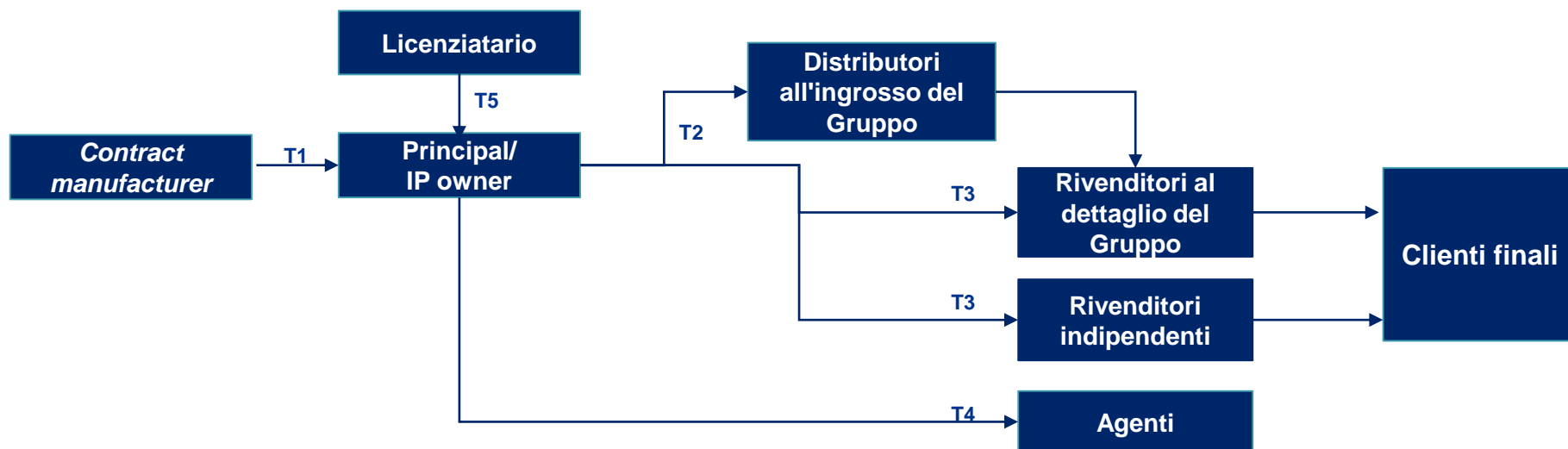


Range	Media ponderata (2012-2014)
Massimo	9,6%
75° percentile	3,4%
Mediana	2,3%
25° percentile	2,0%
Minimo	0,6%

I principali flussi nel settore moda

Nel settore moda le transazioni tipicamente riscontrabili nell'ambito dei gruppi multinazionali sono le seguenti:

- **T1:** Realizzazione dei prodotti da parte di una società (*contract manufacturer*) per conto del principal del Gruppo
- **T2:** Vendita di prodotti finiti per la successiva rivendita all'ingrosso sui diversi mercati di riferimento
- **T3:** Vendita di prodotti finiti per la successiva rivendita al dettaglio sui diversi mercati di riferimento
- **T4:** Attività di agenzia svolta da alcune società a beneficio di altre consociate
- **T5:** Royalties sui marchi



Aspetti critici in fatto di TP nel settore



Criticità: Società retail in perdita

Società retail in perdita

- **Le società attive nel settore della moda hanno spesso, in Italia o all'estero dei *flagship store*. Tali flagship hanno:**
- **doppia funzione di vendita e di *brand building***
- **un ruolo strategico di promozione del brand**
- **alti costi operativi dovuti ad esempio a:**
 - Location
 - Personale
 - Arredamenti
 - Ecc
- **Costi finalizzati a veicolare propriamente la brand image**
- **Costi sono dovuti a standard imposti a livello worldwide dal Gruppo**

- **Tali premesse comportano una perdita endemica dei *flagship store***
- **Da valutare se sia necessario un contributo da parte del brand Owner**

Criticità: Valutazione esistenza di eventuali CUP in relazione a vendite a terzi

Esistenza
eventuali CUP
esterni

- In genere esistono sia Dos sia negozianti indipendenti (ad esempio: negozi multimarca o *franchising*)
- E' importante valutare puntualmente le differenze in termini di funzioni, rischi assunti e beni strumentali adottati in quanto generalmente una comparazione CUP tra i 2 canali non è percorribile in considerazione dei seguenti aspetti:

- *Alti costi operativi dei retail store*
- *Differenti livelli di must-buy*
- *Profondità/ampiezza della collezione*

- Tali differenze devono trovare adeguata riflessione nei listini (cioè sconti ai DOS)
- Una eventuale analisi CUP deve aggiustare la comparazione dei prezzi per tali differenze

Criticità: Transfer Pricing Adjustments

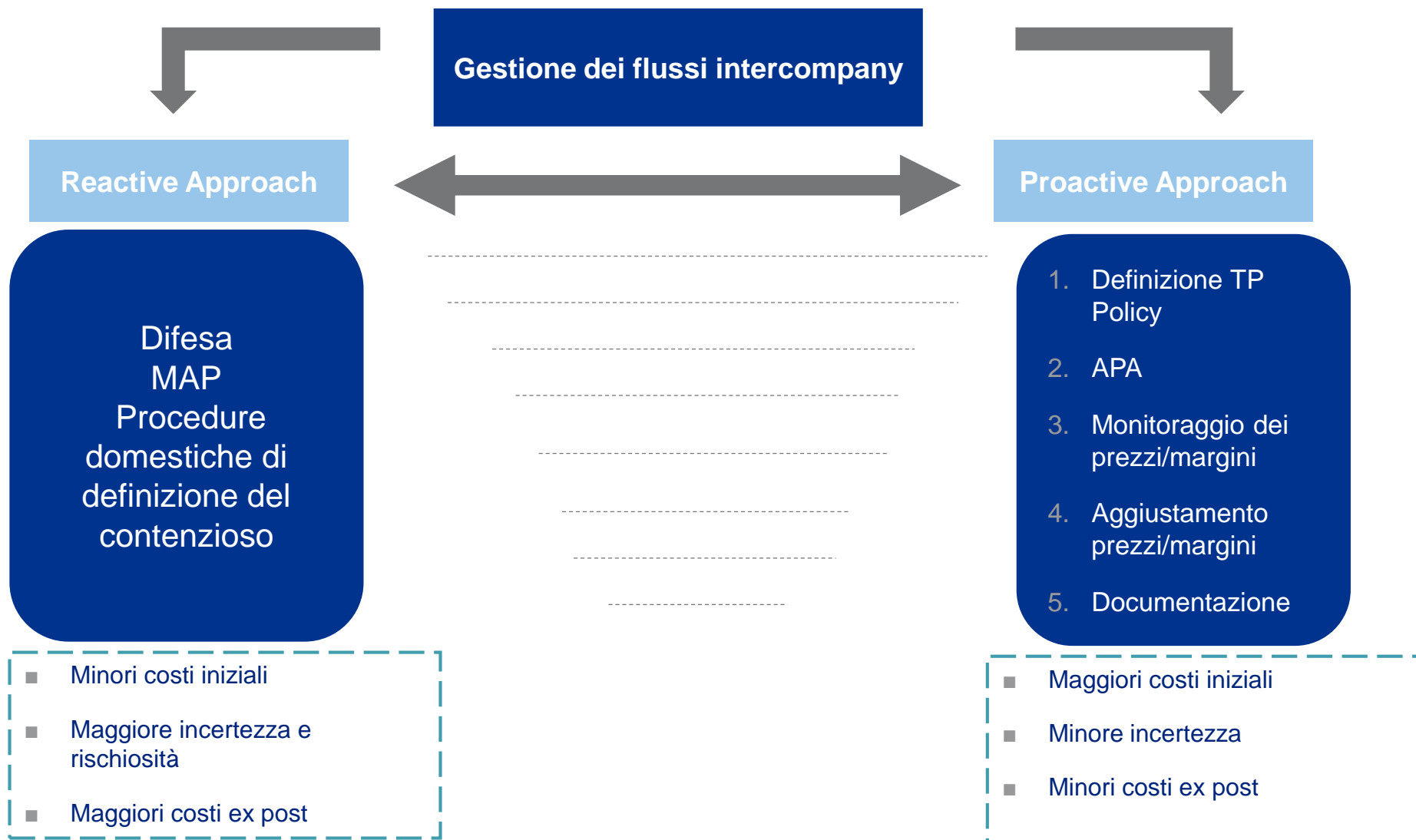
TP Adjustments



- **Se la società retail è il soggetto routinario la sua remunerazione prevede una marginalità bassa, ma stabile (TNMM)**
- **Per arrivare a tale risultato possono rendersi necessari aggiustamenti di fine anno. Tali aggiustamenti possono essere praticati con differenti modalità:**
 - Marketing contribution
 - Note credito/debito
 - Royalties
 - Aggiustamenti in corso d'anno

A seconda del metodo scelto si aprono problematiche specifiche come ad esempio questioni doganali, IVA e di deducibilità del costo o altro

Come gestire il Transfer Pricing



Metodi risolutivi delle controversie in materia di Transfer Pricing

Il contribuente ha a disposizione due principali strumenti per dipanare eventuali controversie in materia di Transfer Pricing:

- **Advance Pricing Agreement (APAs – in Italia, ruling internazionale)**
- **Procedura amichevole MAP – mutual agreement procedure - Art. 25 Modello OCSE**

Advance Pricing Agreement

Trattasi di un accordo tra il contribuente e l'Amministrazione Finanziaria del paese di residenza del contribuente che consente, in via preventiva e per un determinato periodo di tempo, di individuare il metodo di calcolo del prezzo di libera concorrenza riferibile alle operazioni oggetto dell'accordo.

L'accordo prevede una durata quinquennale, a decorrere dall'anno della sua conclusione, e la possibilità di rinnovo per ulteriori 5 anni. L'Amministrazione Finanziaria non può effettuare attività di tax audit su aspetti già coperti dall'APA, se non per verificare la corretta applicazione dell'accordo stesso.

Procedura amichevole MAP

Trattasi di strumenti amministrativi per la risoluzione delle controversie fiscali internazionali (bilaterali).

Prevedono la consultazione diretta tra le Amministrazioni Fiscali dei paesi contraenti, le quali, attraverso le rispettive autorità competenti (in Italia, il Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento delle Finanze), dialogano al fine di risolvere una controversia fiscale internazionale (casi di doppia imposizione fiscale, esatta interpretazione o applicazione di una Convenzione contro le doppie imposizioni).

Metodi risolutivi delle controversie in materia di Transfer Pricing - **APA**

Tipologie di APA

- Nella prassi internazionale sono presenti APA a carattere **unilaterale, bilaterale e multilaterale**
- **APA unilaterale**: coinvolge una sola Amministrazione Finanziaria; non elimina del tutto il rischio di doppia imposizione internazionale delle operazioni intercompany con carattere transnazionale
- **APA bilaterale o multilaterale**: coinvolge l'Amministrazione Finanziaria di due o più paesi: assicura che il reddito delle imprese associate, derivante dalle operazioni che ricadono nel perimetro dell'accordo, non sia assoggettato a doppia imposizione in quanto è condiviso e sottoscritto anche dalle autorità competenti delle giurisdizioni estere interessate

<u>APA unilaterale vs. APA bilaterale</u>	
APA Unilaterale	APA Bilaterale
Maggiore efficienza	Rischi inferiori (condivisi tra più paesi)
Rischio doppia imposizione	No doppia imposizione
Maggiori possibilità di successo	Minore possibilità di risultati "estremi"
Maggiore coinvolgimento del contribuente	Benefici indiretti per le società controllate operanti in altri paesi
Maniera più efficace per gestire cambiamenti strutturali o nuove transazioni	

Metodi risolutivi delle controversie in materia di Transfer Pricing - APA e Aiuti di Stato

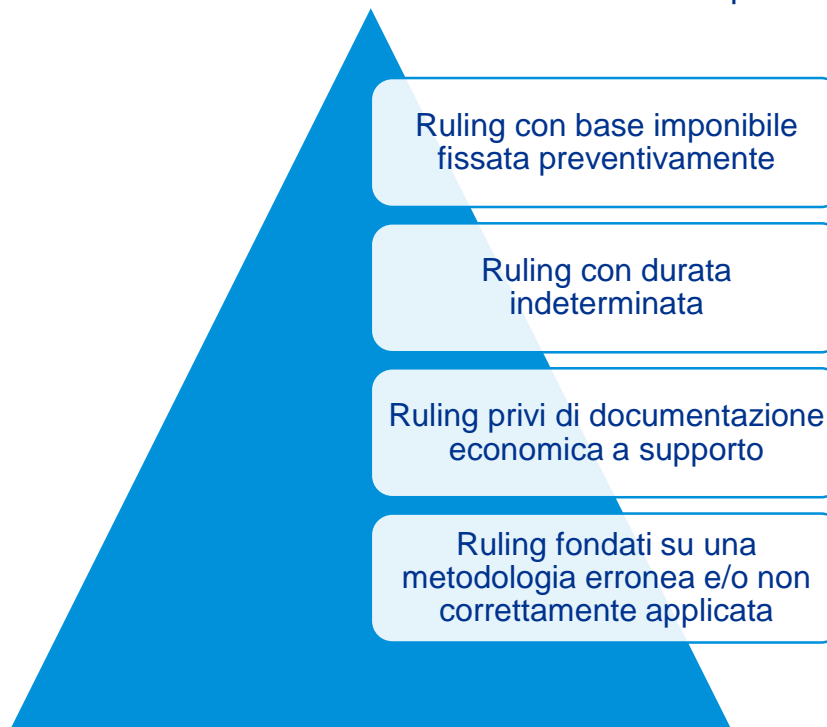
- Secondo quanto riportato dall'Articolo 107 del TFEU - *Treaty on the Functioning of the European Union* - una "Misura fiscale" può costituire un aiuto di Stato se soddisfa i seguenti 4 requisiti cumulativi:
 - imputabile allo Stato e finanziata attraverso risorse pubbliche
 - falsa o minaccia di falsare la concorrenza e influenza pur se potenzialmente gli scambi all'interno della UE
 - conferisce un vantaggio al beneficiario
 - ha natura selettiva (favorisce taluni operatori)

Per rientrare nel campo di applicazione dell'articolo 107, paragrafo 1, del trattato, una misura di Stato deve favorire «talune imprese o talune produzioni». Ne consegue che non tutte le misure che favoriscono operatori economici rientrano nella nozione di aiuto, ma soltanto quelle che concedono un vantaggio in maniera selettiva a determinate imprese o categorie di imprese o a determinati settori economici

- La Commissione con la comunicazione del 2016 ha affermato che:
 - Per valutare se un accordo preventivo sui prezzi di trasferimento sia conforme al principio di libera concorrenza inerente all'articolo 107, paragrafo 1, del trattato, la Commissione può tener conto delle indicazioni fornite dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE), in particolare degli orientamenti sui prezzi di trasferimento per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali. Pur non trattando di questioni attinenti agli aiuti di Stato in sé e per sé, gli orientamenti riassumono i principi condivisi a livello internazionale in materia di prezzi di trasferimento e forniscono utili indicazioni per le amministrazioni fiscali e le imprese multinazionali su come garantire che il metodo di fissazione dei prezzi di trasferimento produca un esito conforme alle condizioni di mercato [...]»

Metodi risolutivi delle controversie in materia di Transfer Pricing - APA e Aiuti di Stato

- Di conseguenza, se l'accordo sui prezzi di trasferimento corrisponde alle indicazioni fornite dagli orientamenti dell'OCSE in materia, comprese quelle sulla scelta del metodo più adeguato che conduce a un'approssimazione attendibile di un risultato rispondente alle condizioni di mercato, un *ruling* che avalli tale accordo non dovrebbe comportare aiuti di Stato.
- Esistono, tuttavia, degli indici di selettività che indicano un rischio di potenziale presenza di aiuti di stato:



Metodi risolutivi delle controversie in materia di Transfer Pricing - MAP

Tipologie di MAP

DTC – MAP (“*Double Taxation Conventions*”): prevista dalle Convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni

- Può essere attivata per tutte quelle fattispecie generatrici di doppia imposizione giuridica o economica che riguardano tanto le persone fisiche quanto quelle giuridiche e le altre entità cui si applica una Convenzione
- Attivazione attraverso la presentazione di un'istanza al Ministero dell'Economia e delle Finanze entro 3 anni dalla data di notifica del diniego al rimborso richiesto per le ritenute alla fonte subite o dalla data di notifica dell'avviso di accertamento
- Elemento distintivo della procedura amichevole aperta ai sensi di una Convenzione bilaterale è che non sussiste, in capo alle autorità competenti, un obbligo di risultato tale da assicurare l'eliminazione della denunciata doppia imposizione. Sussiste, infatti, unicamente un obbligo di diligenza che impone alle Amministrazioni finanziarie interessate di fare del loro meglio ("*shall endeavour*") al fine di addivenire ad un accordo che elimini l'imposizione non conforme alla Convenzione (*).

(*) Fonte: Circolare n.21/E, 5 giugno 2012

Metodi risolutivi delle controversie in materia di Transfer Pricing - MAP

Tipologie di MAP

AC – MAP (“Arbitration Conventions”): prevista dalla Convenzione arbitrale 90/436/CEE del 23 luglio 1990

- Trattasi della “Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate” residenti nell'Unione Europea
- Le fattispecie rilevanti sono solo quelle originanti dalle contestazioni di cui all'art. 110, comma 7, del TUIR, in materia di prezzi di trasferimento
- A differenza di quanto precedentemente riportato in relazione al DTC MAP, nelle procedure da *Arbitration Conventions* vi è da parte delle autorità competenti un obbligo a pervenire ad una definizione del caso proposto.
- Qualora, infatti, le autorità competenti interessate non dovessero raggiungere, in seno alla procedura amichevole, un accordo che elimini la doppia imposizione entro due anni dalla data in cui il caso è stato sottoposto per la prima volta, esse devono istituire una commissione consultiva cui conferiscono l'incarico di esprimere un parere sul modo di eliminare la doppia imposizione. Le autorità competenti sono quindi obbligate a conformarsi al parere espresso dalla commissione consultiva oppure a prendere di comune accordo una decisione alternativa, ma comunque idonea ad eliminare la doppia imposizione.

Grazie

Contatti

Samuel Marinelli

Associate Partner – Transfer Pricing

T: +39 02 676441

E: samuelmarinelli@kpmg.it



cutting through complexity

© 2018 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG e "cutting through complexity" sono marchi e segni distintivi di KPMG International.