

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

I nuovi criteri per valutare la congruità delle transazioni ai fini TP

di **Marco Bargagli**

Con il D.L. 50/2017 (la cd. "Manovra correttiva"), il legislatore ha introdotto **importanti modifiche** alla normativa sui **prezzi di trasferimento infragruppo** (nota come *transfer pricing*).

Come noto, la **disciplina sostanziale di riferimento** relativa alla **corretta determinazione** dei prezzi praticati nelle transazioni *intercompany* è contenuta nell'[articolo 110, comma 7, del Tuir](#), a mente del quale i **componenti di reddito** derivanti da operazioni intercorse 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 o dei servizi effettuati**.

La **novella normativa** si pone nell'ambito delle azioni **intraprese dalle autorità di governo**, in linea con le **raccomandazioni OCSE**, con la finalità di **promuovere l'adozione di forme di comunicazione e di cooperazione rafforzate**, basate sul **reciproco affidamento** tra Amministrazione finanziaria e contribuenti (c.d. **cooperative compliance**), prevedendo:

- una **modifica** all'originaria formulazione dell'[articolo 110, comma 7, del Tuir](#);
- **l'introduzione**, in seno al D.P.R. 600/1973, del nuovo [articolo 31-quater](#).

Nello specifico, la nuova formulazione dell'[articolo 110, comma 7, del Tuir](#), dopo le modifiche introdotte dal citato D.L. 50/2017 è la seguente: *"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".*

In merito, a mente del nuovo articolo 31-quater del D.P.R. 600/1973, la **rettifica in diminuzione del reddito** operata a norma dell'[articolo 110, comma 7, secondo periodo, del Tuir](#) può essere riconosciuta:

- 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, ossia 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 apposita istanza** presentata da parte del contribuente sulla base delle modalità e nei termini previsti con il 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 estero con il quale risulta essere stata stipulata una convenzione per evitare le doppie imposizioni sui redditi che consenta un **adeguato scambio di informazioni**.

Sullo specifico punto, si ricorda che i metodi per **risolvere le controversie derivanti da rettifiche TP** sono previsti dalle seguenti fonti normative transazionali:

- **convenzione Italia - Unione Europea 90/436/CE**, ratificata dall'Italia con la Legge 99/1993 (denominata "**Convenzione arbitrale**"), che viene utilizzata unicamente per risolvere "*l'eliminazione della doppia imposizione in caso di rettifica degli utili delle imprese associate*" (ossia le problematiche connesse con il "*Transfert pricing*");
- **articolo 25 del modello di convenzione OCSE**, che ha una **portata più ampia**, in quanto si applica anche a tutti i casi in cui un residente di uno Stato contraente ritiene che le misure adottate da uno o ambedue gli Stati contraenti comportino per lui **un'imposizione non conforme alla Convenzione** (quindi in caso di **rettifiche da TP** ma anche nell'ipotesi di **dual residence** riferita a profili di esterovestizione societaria).

In conclusione, l'intervento legislativo ha recato i seguenti effetti:

- **eliminazione** nel **corpus normativo** previsto in tema di imposte sui redditi, di qualsiasi riferimento al **criterio del valore normale** (ex [articolo 9, comma 3, del Tuir](#)), prevedendo che le componenti reddituali infragruppo (costi e ricavi) devono essere determinate sulla base degli **standard internazionali** ovvero «con riferimento alle condizioni e ai prezzi che **sarebbero stati pattuiti** tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili». In buona sostanza, **in linea con il noto principio di libera concorrenza (c.d. arm's lenght)** il criterio di determinazione della **congruità dei prezzi di trasferimento** viene ora **adeguato** a quello previsto dall'OCSE (cfr. articolo 9 del modello di Convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi);
- per quanto riguarda le **determinazioni in diminuzione del reddito**, le stesse saranno riconosciute alle condizioni previste dal nuovo [articolo 31-quater del D.P.R. 600/1973](#), ossia: previa esecuzione di accordi derivanti dalle **procedure amichevoli** (c.d. *Mutual Agreement Procedure*) previste dalle Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni o dalla Convenzione 90/436/CE del 1990; dalla **conclusione di controlli** effettuati nell'ambito dell'**attività di cooperazione internazionale**, i cui esiti siano stati condivisi dagli Stati partecipanti; dalla **presentazione di un'istanza** ad opera del contribuente, sulla base delle modalità che saranno definite dal provvedimento in

emanazione da parte dell'Agenzia delle entrate.



La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >