

Dal mondo

## Usa: sulle transazioni cross-border pronte nuove linee guida dell'IRS

6 Giugno 2016

Sull'applicazione del residual profit split method, l'Agenzia delle Entrate fornisce indicazioni ai propri uffici



Lo scorso 7 marzo l'IRS ha emanato un nuovo IPU (*International Practice Units*) sull'applicazione del *Residual Profit Split Method* alle transazioni intercompany aventi ad oggetto intangibili.

In termini generali, gli IPU sono documenti volti a fornire linee guida ai funzionari dell'IRS sull'applicazione delle imposte federali alle transazioni cross-border. Gli IPU sono elaborati dall'International Practice Network (IPN) dell'IRS, un gruppo facente parte della *Large Business and International Division* (LB&I), con la finalità di affrontare tematiche connesse allo svolgimento di *audit*, senza assurgere a forza di normativa/direttiva.

### La matrice internazionale

Gli IPU sono classificati dall'IRS in relazione alle tematiche rappresentate nella cd. "*International Matrix*", che riflette l'approccio dell'LB&I all'analisi delle transazioni cross-border. Tale matrice rappresenta le possibili "facce" o piani di analisi che i funzionari dell'IRS devono tenere in considerazione in caso di verifica.



*International Matrix - Fonte: Internal Revenue Service (IRS)*

Con riferimento alle transazioni *outbound* la matrice assume la seguente configurazione:

Income Shifting	Deferral Planning	FTC Management	Repatriation
<b>STRATEGIC PRIORITIES</b>			
IP Transfers	Foreign Base Company Sales Issues	Creditability	Section 956 Issues
High Value Services	Foreign Base Company Services Issues	Accessing FTCs	Corporate Restructurings
Risk Allocation			
Core Transfer Pricing	Foreign Personal Holding Company Issues	Accessing FSI	Other Strategies
Gain Exportation / Loss Utilization	Special Regimes		
Inversions			
Treaties			
Foreign Currency			
Information Gathering			
Organizations/Restructuring			

*Business Outbound Face - Fonte: Internal Revenue Service (IRS)*

### **Gli IPU in tema di *transfer pricing***

A partire dal 15 dicembre 2014 l'IRS ha emanato una serie di IPU che affrontano le seguenti tematiche: 1) transfer pricing; 2) crediti per imposte pagate all'estero; 3) *inbound* e applicazione delle Convenzioni contro la doppia imposizione; 4) Subpart F; 5) altre tematiche connesse alla tassazione cross-border; 6) tassazione cross-border delle persone fisiche.

Ad oggi gli IPU correlati alla disciplina del transfer pricing sono i seguenti:

- Arm's Length Standard;
- Best Method Determination for an Inbound Distributor;
- Comparability Analysis for Tangible Goods Transactions - Inbound;
- Comparability Analysis for Tangible Goods Transactions - Outbound;
- Cost Sharing Arrangements vs Licensing Alternative;
- CPM Simple Distributor - Inbound;
- CPM Simple Distributor - Outbound;
- Distinguishing Between Sale, License and other Transfers of Intangibles to CFCs by US Transferors;
- Foreign Shareholder Activities and Duplicative Services;

- License of Foreign Owned Intangible Property by US Entity;
- License of Intangible Property from US Parent to a Foreign Subsidiary;
- Management Fees;
- Pricing of Platform Contribution Transaction in Cost Sharing Arrangements - Initial Transaction;
- Purchase of Tangible Goods from a Foreign Parent -- CUP Method;
- Rev. Proc. 99-32 - Outbound Guidance;
- Review of Transfer Pricing Documentation by Inbound Taxpayers;
- Sale of Tangible Goods from a CFC to a USP - CUP Method;
- Services Cost Method - Inbound Services;
- Best Method Determination for Inbound Distributor;
- Exhaustion of Remedies and Transfer Pricing;
- Change in participation in a Cost Sharing Agreement (CSA);
- Pricing of Platform Contribution Transaction (PCT) in Cost Sharing Agreement (CSA) - Acquisition of subsequent IP;
- Rev. Proc. 99-32 - Inbound Guidance;
- Residual Profit Split Method - Inbound;
- Review of Transfer Pricing Documentation - Outbound;
- Residual Profit Split Method - Outbound ;
- Inbound Resale Price Method Routine Distributors;
- Three requirements of IRC 482.

### **L'IPU e l'applicazione del *Residual Profit Split Method***

L'IRS ha dedicato due IPU all'applicazione del *Residual Profit Split Method* (emessi rispettivamente il 19 febbraio e il 7 marzo). In particolare, i citati IPU identificano quattro *step* che devono essere seguiti in caso di verifica, al fine di stabilire se il *Residual Profit Split Method* è il metodo più appropriato ai sensi della Sec. 482 dell'IRC (che contiene la disciplina relativa al *transfer pricing*):

- **Identificazione delle *routine/non routine contributions*:** nel caso in cui nessuna delle parti o soltanto una delle parti coinvolte nella transazione svolga funzioni non routinarie il *Residual Profit Split* non può trovare applicazione. L'IPU fornisce i seguenti esempi di applicazione del metodo: 1) cessione di beni materiali quando il venditore svolge funzioni produttive non routinarie e una parte correlata acquista e rivende tali beni utilizzando intangibili di marketing non routinari; 2) concessione in licenza di un bene quando una delle parti della transazione cede in licenza un intangibile di produzione/processo non routinario ad un'altra parte che, a sua volta, produce beni sulla base di tale intangibile e successivamente li vende utilizzando intangibili di marketing non routinari; 3) cessione di software quando due parti contribuiscono alla realizzazione dello stesso attraverso intangibili non routinari e il profitto derivante dalla cessione è suddiviso tra le stesse.
- **Determinazione del *Residual Profit Split* come *best method*:** il *Residual Profit Split* può essere considerato come metodo più appropriato soltanto nei casi in cui la sua applicazione consente di stabilire in modo affidabile un risultato conforme al principio di libera concorrenza.
- **Allocazione dell'utile derivante dalla/dalle transazioni alle parti sulla base di *routine contributions* utilizzando tassi di rendimento derivati da transazioni comparabili tra soggetti indipendenti:** in termini generali, *routine contributions* includono apporti di beni materiali, servizi e intangibili che sono detenuti anche da soggetti indipendenti che svolgono funzioni routinarie similari. Al ricorrere di tali circostanze, l'IPU consiglia di determinare i tassi di rendimento sulla base degli altri metodi di transfer pricing previsti dalle Treasury Regulations Sections 1.482-3, -4, -5 e -9.
- **Allocazione dell'utile/della perdita residua sulla base delle *non routine contributions*:** il valore delle *non routine contributions* deve essere determinato sulla base di *benchmarking* esterni o dati interni (ad es., costi capitalizzati per lo sviluppo degli intangibili). Nel caso in cui il valore sia determinato sulla base dei costi piuttosto che su un'analisi di comparabilità, il *Residual Profit Split* non può essere utilizzato quando soltanto una delle parti coinvolte nella/nelle transazioni ha sostenuto costi per lo sviluppo di beni immateriali.

L'IPU evidenzia, infine, che nel corso della verifica i funzionari devono tener conto di eventuali aggiustamenti che possano dare origine a fenomeni di doppia imposizione. In tali circostanze, al contribuente è garantito l'accesso alla procedura amichevole (MAP) contemplata dalle Convenzioni contro la doppia imposizione sottoscritte dagli USA.

di

**Diletta Fuxa**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/articolo/usa-sulle-transazioni-cross-border-pronte-nuove-linee-guida-dellirs>