

Normativa e prassi

Transfer pricing: la procedura per la rettifica in diminuzione

30 Maggio 2018

Le imprese interessate devono inviare, tramite pec o raccomandata a/r, una specifica istanza all'ufficio Accordi preventivi e controversie internazionali dell'Agenzia delle entrate



Il processo di completamento della nuova disciplina in materia di *transfer pricing* si arricchisce di un nuovo tassello: è stato pubblicato, infatti, il **provvedimento 30 maggio 2018**, con il quale l'Agenzia delle entrate detta le disposizioni per l'attuazione della procedura prevista dal nuovo **articolo 31-quater**, comma 1, lettera c, Dpr 600/1973, attraverso la quale le imprese residenti, appartenenti a un gruppo multinazionale, possono ottenere il riconoscimento in Italia di una variazione in diminuzione di reddito a fronte di una rettifica in aumento, definitiva e conforme al principio di libera concorrenza, effettuata da uno Stato estero, con il quale vige una convenzione contro le doppie imposizioni che consenta un adeguato scambio di informazioni (ex **articolo 110**, comma 7, Tuir).

La nuova disciplina del *transfer pricing*

Il DI 50/2017 (**articolo 59**) ha modificato la disciplina del *transfer pricing* sotto due profili:

- nell'articolo 110, comma 7, Tuir, il riferimento al concetto di valore normale è stato sostituito con quello al principio di libera concorrenza (*arm's lenght principle*, come elaborato dall'Ocse)

- all'interno del Dpr 600/1973 è stato introdotto il nuovo articolo 31-*quater*, con cui sono stati ampliati gli strumenti a disposizione del contribuente per ottenere il riconoscimento fiscale delle rettifiche in diminuzione del reddito.

Sulla nuova disciplina si è svolta una consultazione pubblica che ha coinvolto Amministrazione finanziaria e addetti ai lavori (vedi "***Disciplina del transfer pricing: parte la consultazione pubblica***", "***Disciplina del transfer pricing: on line i commenti degli operatori***", "***Disciplina del transfer pricing: al Mef incontro con gli operatori***").

Successivamente, con il **Dm 14 maggio** sono state definite le Linee guida per l'applicazione del principio di libera concorrenza alla luce del novellato articolo 110, comma 7, Tuir (vedi "***Prezzi di trasferimento: firmato il decreto Mef***").

Il provvedimento 30 maggio 2018

Con il provvedimento pubblicato oggi, l'Agenzia delle entrate, proseguendo nel percorso di implementazione della nuova normativa, detta le disposizioni per l'attuazione della procedura che può essere attivata per ottenere il riconoscimento in Italia di una variazione in diminuzione del reddito a fronte di una rettifica in aumento, definitiva e conforme al principio di libera concorrenza, effettuata da uno Stato estero con il quale è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni sui redditi, che consenta un adeguato scambio di informazioni.

Tale procedura, che come detto è prevista dal nuovo articolo 31-*quater*, comma 1, lettera c, Dpr 600/1973, rappresenta uno degli strumenti giuridici a disposizione delle imprese per ottenere, nell'ambito della disciplina *transfer pricing*, il riconoscimento fiscale delle rettifiche in diminuzione del reddito.

La stessa disposizione, infatti, in alternativa alla procedura in esame, le imprese interessate possono ottenere il riconoscimento della rettifica in diminuzione del reddito di cui all'articolo 110, comma 7, secondo periodo, Tuir:

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

Il provvedimento in esame disciplina, in particolare, i seguenti aspetti della procedura:

- ambito di applicazione
- modalità di accesso
- condizioni di ammissibilità e procedibilità all'istanza
- svolgimento
- cause di estinzione
- rapporti con le procedure amichevoli.

Alla procedura possono accedere:

- le imprese residenti in Italia, che si trovano, rispetto a società non residenti, in una o più delle situazioni di controllo indicate nell'articolo 110, comma 7, Tuir ovvero che operano in uno Stato estero tramite una stabile organizzazione
- le imprese non residenti che esercitano la propria attività in Italia attraverso una stabile organizzazione.

Tali contribuenti devono indirizzare una apposita istanza all'ufficio "*Accordi preventivi e controversie internazionali*" dell'Agenzia delle Entrate (via Cristoforo Colombo, 426 c/d, Roma), attraverso una delle seguenti modalità:

- invio tramite pec all'indirizzo dc.acc.accordi@pec.agenziaentrate.it
- redazione in carta libera e inoltro a mezzo raccomandata a/r
- redazione in carta libera e consegna all'ufficio (che rilascia ricevuta di presentazione).

Negli ultimi due casi, copia dell'istanza e della relativa documentazione possono essere prodotti anche su supporto elettronico.

L'istanza, firmata dal legale rappresentante dell'impresa o da altra persona munita dei poteri di rappresentanza, deve:

- indicare lo strumento giuridico per la risoluzione delle controversie internazionali di cui è richiesta l'attivazione
- contenere gli elementi previsti per l'attivazione della procedura amichevole ai sensi delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni sui redditi ovvero della Convenzione relativa

all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate, ovvero degli altri strumenti giuridici per la risoluzione delle controversie internazionali come recepiti nell'ordinamento nazionale

- essere presentata entro i termini previsti dallo strumento giuridico per la risoluzione delle controversie internazionali indicato.

In ogni caso, l'istanza deve includere la richiesta di eliminazione della doppia imposizione generata da una rettifica in aumento, definitiva e conforme al principio di libera concorrenza, effettuata dall'autorità fiscale estera, con cui è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni sui redditi (nel caso in cui la rettifica non sia ancora definitiva, è necessario indicare anche la fase in cui essa si trova e le circostanze in dipendenza delle quali essa può diventare definitiva).

All'istanza deve essere allegata la seguente documentazione:

- la traduzione di cortesia in lingua italiana o, in alternativa in inglese, degli atti impositivi emessi dall'autorità fiscale estera dai quali deriva la rettifica in aumento
- tutti gli elementi di diritto e di fatto che consentono di valutare che la rettifica in aumento sia conforme al principio di libera concorrenza.

L'istanza è dichiarata ammissibile, previa verifica di tutti gli elementi richiesti, entro 30 giorni dal ricevimento, attraverso una comunicazione inviata dall'ufficio al soggetto richiedente tramite posta elettronica.

Al contrario, se l'ufficio ravvisa la mancanza di uno degli elementi necessari, comunica l'improcedibilità e concede all'impresa 30 giorni di tempo per integrare l'istanza.

L'istanza, invece, è dichiarata inammissibile quando, in mancanza degli elementi necessari, l'istante non ha provveduto all'integrazione ovvero quando la documentazione integrativa presentata non è ritenuta sufficiente.

Infine, nel corso dell'istruttoria, l'ufficio valuta se la rettifica è stata effettuata da uno Stato con il quale è in vigore una Convenzione per evitare le doppie imposizioni che consenta un adeguato scambio di informazioni.

L'ufficio, ultimata l'attività istruttoria, esamina l'istanza e la relativa documentazione e, in caso di necessità di ulteriori informazioni può invitare l'impresa a comparire per mezzo del legale rappresentante ovvero di un procuratore. Il procedimento si conclude entro 180 giorni dal ricevimento dell'istanza.

Terminata l'istruttoria, l'ufficio emette un atto motivato di riconoscimento o di mancato

riconoscimento della variazione in diminuzione di reddito a fronte di una rettifica in aumento effettuata dallo Stato estero. Nel primo caso, 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 delle Entrate per l'espletamento delle formalità necessarie.

Sono cause di estinzione del procedimento:

- la mancata ingiustificata produzione della documentazione e/o dei chiarimenti necessari per l'istruttoria determina l'estinzione del procedimento
- sopravvenuta conoscenza da parte dell'ufficio della circostanza che l'impresa è passibile di sanzioni gravi connesse all'oggetto della procedura.

L'istanza determina l'attivazione della procedura per la risoluzione delle controversie internazionali prevista dallo strumento giuridico indicato al suo interno.

In caso di mancato riconoscimento della variazione in diminuzione del reddito, la stessa (o comunque l'eliminazione della doppia imposizione) può essere ottenuta attraverso l'esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri all'interno della relativa procedura per la risoluzione delle controversie internazionali (ex articolo 31-*quater* comma 1, lettera a), Dpr 600/1973).

Se l'impresa non intende richiedere con l'istanza la rettifica in diminuzione unilaterale, resta ferma in ogni caso la sua facoltà di attivare direttamente una procedura per la risoluzione delle controversie internazionali.

Le disposizioni del provvedimento si applicano a partire da oggi in relazione a rettifiche in aumento operate all'estero per le quali, alla stessa data, non sia stata presentata un'istanza di procedura amichevole.

di

r.fo.

