

Semplificazione delle transfer pricing rules

La nuova disciplina sui safe harbours

La constatazione dell'obiettivo difficoltà di determinazione del prezzo di trasferimento, in determinate circostanze e per specifiche operazioni infragruppo, nonché la presa di coscienza dell'influenza che le analisi soggettive del management aziendale assumono in tale processo, hanno spinto l'OCSE a valutare la possibilità di rafforzare gli strumenti di definizione semplificata delle regole di determinazione dei prezzi di trasferimento, i cd. safe harbours.

di Piergiorgio Valente - Valente Associati GEB Partners

Il 16 maggio 2013, l'OECD Council ha approvato un Rapporto avente ad oggetto la revisione della Sezione E del capitolo IV delle Transfer Pricing Guidelines dell'OCSE relativa ai safe harbours (per ulteriori approfondimenti, cfr. P.Valente, "[Manuale del Transfer Pricing](#)", Milano, IPSOA, 2012).

La revisione della disciplina sui safe harbours è parte del progetto sugli aspetti amministrativi del transfer pricing lanciato dal Comitato degli Affari Fiscali dell'OCSE il 9 marzo 2011. L'obiettivo è di creare e garantire il giusto equilibrio tra sviluppo di sofisticate linee guida per le transazioni più complesse ed uso efficiente, da parte dei contribuenti, delle risorse necessarie per migliorare i processi di compliance e di applicazione delle disposizioni.

Il 6 giugno 2012, il Working Party 6 ha pubblicato il "Discussion Draft Proposed Revision of the Section on Safe Harbours in Chapter IV of the OECD Transfer Pricing Guidelines and Draft Sample Memoranda of Understanding for Competent Authorities to Establish Bilateral Safe Harbours" contenente:

- una proposta di revisione delle disposizioni sui safe harbours previste nel capitolo IV delle Guidelines OCSE;
- una sezione (come allegato al capitolo IV delle Guidelines OCSE) denominata "Sample Memoranda of Understanding for Competent Authorities to Establish Bilateral Safe Harbours" formata relativi alla documentazione.

Il 29 ottobre 2012, l'OCSE ha pubblicato il documento "The Comments Received With Respect To The Discussion Draft On The Revision Of The Safe Harbours Section Of The Transfer Pricing Guidelines", avente ad oggetto i commenti forniti dal mondo del business in merito al Discussion Draft del 6 giugno 2012.

La disciplina dei safe harbours

Secondo l'OCSE, le difficoltà legate all'applicazione dei metodi di transfer pricing potrebbero essere superate nel momento in cui le Amministrazioni finanziarie si impegnassero a fissare preventivamente un regime normativo semplificato. Tale regime, in particolare, dovrebbe contenere le regole e i parametri minimi ai quali le imprese dovrebbero conformarsi per essere escluse dall'attività di accertamento sul transfer pricing, creando in tal modo i cd. safe harbours.

I safe harbours consistono in previsioni che trovano applicazione nei confronti di determinate categorie di contribuenti (ovvero a fronte di determinate operazioni o fattispecie negoziali), e possono riguardare le regole tecniche di determinazione del giusto prezzo di scambio, un range di valori entro il quale tale prezzo può variare, o la documentazione da presentare all'Amministrazione finanziaria per giustificare l'applicazione di un determinato valore ad una transazione infragruppo.

Un esempio di safe harbour proposto dall'Amministrazione finanziaria italiana è presente nella circolare n. 32 del 1980, con riferimento al trasferimento dei beni immateriali, i quali presentano un elevato grado di complessità a causa della loro rilevante componente intangibile.

Il ricorso ai safe harbours presenta **rilevanti vantaggi** sia per le imprese contribuenti, sia per le Amministrazioni finanziarie:

- dal punto di vista delle imprese, queste beneficiano della **semplificazione delle procedure** di determinazione dei prezzi di trasferimento, nonché della certezza di essere dispensate dall'effettuazione di ulteriori indagini;

- dal punto di vista delle Amministrazioni finanziarie, i safe harbours consentono ad esse di **razionalizzare tempo e risorse** a favore di casi di transfer pricing (e/o contribuenti) più complessi e/o a rischio più elevato.

Il ricorso ai safe harbours potrebbe tuttavia presentare **criticità** connesse principalmente al mancato rispetto del principio dell'arm's length e ai rischi di doppia imposizione internazionale in caso di adozione in via unilaterale di tali strumenti.

Le nuove previsioni dell'OCSE

Il Rapporto dell'OCSE in materia di safe harbours sottolinea come le attuali Guidelines OCSE scoraggino l'adozione di tali strumenti, in quanto considerati non coerenti con il principio dell'arm's length. In particolare, esse non riflettono le reali pratiche poste in essere dagli Stati membri dell'OCSE, molti dei quali hanno adottato "transfer pricing safe harbours rules".

Il Rapporto illustra i benefici e i rischi che il ricorso ai safe harbours potrebbe comportare.

Con riferimento ai **benefici**, si evidenzia che il ricorso ai safe harbours può garantire:

- una **migliore compliance** da parte dei contribuenti, a causa della conseguente semplificazione degli oneri a loro carico e della riduzione dei relativi costi; difatti, l'adozione dei safe harbours potrebbe eliminare la necessità di raccolta di specifici dati e informazioni e la conseguente predisposizione di apposita documentazione al fine di dimostrare il rispetto del principio dell'arm's length;

- la certezza che i **prezzi di trasferimento** praticati dai contribuenti saranno **accettati dall'Amministrazione finanziaria** "providing the safe harbour"; in tal modo, i contribuenti aventi diritto saranno esentati dall'osservanza delle ordinarie norme di legge previste in un determinato Paese in materia di transfer pricing ed assoggettati ad adempimenti speciali, in base ai quali i prezzi di trasferimento individuati vengono automaticamente accettati dall'Amministrazione finanziaria;

- una maggiore **semplicità della gestione amministrativa** per le Amministrazioni finanziarie, le quali, in tal modo, possono utilizzare le loro limitate risorse nei casi maggiormente complessi e caratterizzati da un elevato grado di rischio; gli studi OCSE, in tema di prezzi di trasferimento, hanno confermato che i cd. transfer pricing risks sono tra i principali rischi che attualmente le Amministrazioni finanziarie si trovano a combattere; a tal proposito, l'OCSE ha pubblicato, in data 30 aprile 2013, il Rapporto "Public Consultation: Draft Handbook on Transfer Pricing Risk Assessment" il quale fornisce alle Amministrazioni finanziarie linee guida operative per l'identificazione e la valutazione dei transfer pricing risks presenti nelle operazioni tra parti correlate.

Tuttavia, il Rapporto dell'OCSE illustra anche i **possibili rischi** associati all'utilizzo dei safe harbours:

- **divergenza rispetto al principio di libera concorrenza**: l'adozione da parte dell'Amministrazione finanziaria e del contribuente di un safe harbour può comportare la selezione di una metodologia di transfer pricing che potrebbe non rappresentare "the most appropriate method for a particular case";

- **rischio di doppia imposizione o doppia non-imposizione** a seguito dell'adozione unilaterale di un safe harbour: l'adozione di safe harbours in via bilaterale o multilaterale, mediante agreements tra le autorità competenti dei diversi Stati, potrebbe mitigare notevolmente il rischio di doppia imposizione. In particolare, gli Stati contraenti potrebbero definire una determinata categoria di contribuenti e/o transazioni nei confronti dei quali è possibile applicare lo strumento dei safe harbours e determinare, di

comune accordo, dei pricing parameters di riferimento. La possibilità che due Stati, con interessi divergenti, si accordino in merito all'adozione dei safe harbours può essere utile ad eliminare, non solo i rischi di doppia imposizione e doppia non imposizione, ma anche i limiti di arbitrarietà che caratterizzano i safe harbours unilaterali.

- **tax planning illegittimo**: il ricorso ai safe harbours può offrire ai contribuenti possibilità di tax planning, incentivando gli stessi a modificare i transfer prices praticati "in order to shift taxable income to other jurisdictions". Il Rapporto "Addressing Base Erosion and Profit Shifting", pubblicato dall'OCSE il 12 febbraio 2013 (cfr. P.Valente, "[L'erosione della base imponibile e il profit shifting](#)", il Quotidiano IPSOA del 18 febbraio 2013), ha evidenziato come le imprese multinazionali strutturino frequentemente le politiche di transfer pricing al fine di erodere la base imponibile mediante lo spostamento di profitti in giurisdizioni caratterizzate da una fiscalità di vantaggio. Inoltre, il paragrafo 4.122 del Rapporto OCSE evidenzia come lo sviluppo di un network di safe harbours bilaterali e multilaterali possa dar vita ad un fenomeno di "safe harbour shopping";

- **problemi di equità e uniformità**: si rende necessaria l'adozione di specifici criteri di riferimento al fine di evitare che medesime fattispecie (in termini di tipologia di contribuenti e tipologia di transazione) siano assoggettate ad un diverso trattamento fiscale.

Il Rapporto dell'OCSE incoraggia la negoziazione e l'utilizzo di safe harbours bilaterali o multilaterali, evidenziando come tali strumenti siano idonei a semplificare gli adempimenti amministrativi collegati al transfer pricing e ridurre i rischi di doppia imposizione e pianificazione fiscale aggressiva.

Tuttavia, l'OCSE richiede **particolare cautela** nell'utilizzo di tali strumenti, in particolare modo, con riferimento alle transazioni caratterizzate da un elevato grado di complessità.

Infine, il Rapporto dell'OCSE, al fine di agevolare ed incentivare l'adozione dei safe harbours, ha fornito anche dei "sample memoranda" (allegato al capitolo IV delle Guidelines OCSE) i quali rappresentano un utile framework per adattare i safe harbours a specifici casi di transfer pricing.

Copyright © - Riproduzione riservata