



Bruxelles, 4.6.2014
COM(2014) 315 final

**COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL PARLAMENTO EUROPEO, AL
CONSIGLIO E AL COMITATO ECONOMICO E SOCIALE EUROPEO**

**relativa ai lavori svolti dal Forum congiunto dell'UE sui prezzi di trasferimento nel
periodo dal luglio 2012 al gennaio 2014**

1. INTRODUZIONE

L'interdipendenza economica globale e l'interazione delle norme fiscali nazionali possono determinare una doppia imposizione o una doppia non imposizione delle imprese multinazionali. Il piano d'azione sull'erosione della base imponibile e sul trasferimento degli utili ("piano d'azione BEPS") presentato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) nel luglio 2013 è volto a migliorare le norme fiscali internazionali e ha ricevuto un ampio sostegno internazionale al massimo livello. Il piano d'azione individua alcune carenze nelle norme e nei principi fiscali internazionali esistenti che possono essere sfruttate per erodere la base imponibile in altre giurisdizioni e per trasferire elementi della base imponibile al fine di ridurre il carico tributario globale.

Dal punto di vista dell'Unione europea (EU), le lacune esistenti nelle norme e nei principi fiscali internazionali ostacolano il buon funzionamento del mercato interno, che è costituito da 28 regimi fiscali differenti. La Commissione ritiene importante esplorare le sinergie tra l'attuale dibattito internazionale in materia di BEPS e le discussioni in corso nell'UE al fine di individuare soluzioni praticabili nell'Unione, tenendo conto degli obblighi sanciti dal trattato dell'UE, nonché promuovere gli interessi unionali nella definizione di principi internazionali. La Commissione riconosce inoltre che le misure adottate a livello dell'UE possono contribuire al raggiungimento degli obiettivi fissati nel piano d'azione BEPS.

Nel settore dei prezzi di trasferimento, le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali devono far fronte a problemi pratici quando, per ragioni fiscali, viene fissato il prezzo delle operazioni transfrontaliere tra imprese associate. L'approccio adottato dagli Stati membri dell'UE al fine di valutare correttamente il prezzo di tali operazioni si fonda sul principio di piena concorrenza¹. Detto principio si basa su un raffronto tra le condizioni applicate dalle imprese associate e le condizioni che sarebbero state applicate tra imprese indipendenti.

L'interpretazione e l'applicazione del principio di piena concorrenza, tuttavia, variano sia da un'amministrazione fiscale all'altra che tra le amministrazioni fiscali e le imprese. Ciò comporta incertezza, un aumento dei costi e potenzialmente una doppia imposizione o una doppia non imposizione. Questi aspetti hanno un impatto negativo sul corretto funzionamento del mercato interno.

Nell'ottobre 2002² la Commissione ha istituito il Forum congiunto dell'UE sui prezzi di trasferimento (FCPT), un gruppo di esperti con il compito di trovare soluzioni pragmatiche ai problemi determinati dall'applicazione del principio di piena concorrenza all'interno dell'UE. L'FCPT opera sulla base di mandati quadriennali, istituiti mediante decisioni della Commissione. L'attuale mandato dell'FCPT resterà in vigore fino al 31 marzo 2015.

¹ Il principio di piena concorrenza è stabilito all'articolo 9 del modello di convenzione fiscale dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE). L'OCSE ha inoltre sviluppato linee guida sui prezzi di trasferimento per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali.

² Comunicazione della Commissione al Consiglio, al Parlamento europeo e al Comitato economico e sociale: "Verso un mercato interno senza ostacoli fiscali – Strategia per l'introduzione di una base imponibile consolidata per le attività di dimensione UE delle società", COM(2001) 582 definitivo del 23.10.2001, pag. 21.

L'FCPT rappresenta una risorsa importante per il lavoro svolto dalla Commissione al fine di migliorare le pratiche di gestione e funzionamento dei prezzi di trasferimento nell'UE. Può anche costituire un utile contributo al progetto BEPS dell'OCSE patrocinato dal G20.

La presente comunicazione illustra i lavori svolti dall'FCPT nel periodo luglio 2012–gennaio 2014.

2. SINTESI DELLE ATTIVITÀ SVOLTE DALL'FCPT NEL PERIODO LUGLIO 2012-GENNAIO 2014

Nel periodo luglio 2012-gennaio 2014, l'FCPT ha continuato ad attuare il suo programma di lavoro 2011-2015 e ha tenuto quattro riunioni. Sono state completate relazioni dettagliate su tre temi: rettifiche secondarie, gestione del rischio in materia di prezzi di trasferimento e rettifiche di compensazione. Contemporaneamente, l'FCPT ha condotto alcuni esercizi di monitoraggio. Tra i progetti in corso di attuazione da parte dell'FCPT figurano il monitoraggio del funzionamento pratico della convenzione 90/436/CEE relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate³ ("convenzione sull'arbitrato") e della revisione del codice di condotta per l'effettiva attuazione della convenzione sull'arbitrato⁴ nonché il monitoraggio del codice di condotta relativo alla documentazione dei prezzi di trasferimento per le imprese associate nell'Unione europea (DPT UE)⁵.

Nel complesso, il lavoro dell'FCPT è stato coerente con le azioni previste nel piano d'azione sull'erosione della base imponibile e sul trasferimento degli utili ("piano d'azione BEPS"). Le relazioni recentemente adottate potrebbero contribuire alla possibile revisione delle pertinenti disposizioni nel commento al modello di convenzione fiscale e alle linee guida sui prezzi di trasferimento dell'OCSE, mentre l'attuale lavoro svolto dall'FCPT sul miglioramento del funzionamento pratico della convenzione sull'arbitrato è pertinente per la discussione in materia di BEPS volta a rendere più efficaci i meccanismi di composizione delle controversie (azione 14 del piano d'azione BEPS). Il lavoro in materia di BEPS sulla documentazione dei prezzi di trasferimento (azione 13 del piano d'azione BEPS) beneficerà inoltre dei risultati dell'FCPT nella revisione della DPT UE in corso.

2.1. *Relazione dell'FCPT sulle rettifiche secondarie (allegato I)*

In alcuni Stati membri la legislazione in materia di prezzi di trasferimento ammette o prevede l'esecuzione di "transazioni secondarie" al fine di rendere l'attribuzione effettiva degli utili conforme alla rettifica originale del prezzo di trasferimento ("rettifica primaria"). La doppia imposizione può essere determinata dal fatto che la stessa transazione secondaria può avere conseguenze fiscali e dare luogo a una rettifica ("rettifica secondaria").

Un questionario dell'FCPT ha fatto il punto della situazione negli Stati membri al 1° luglio 2011 e ha rivelato che in materia di rettifiche secondarie esistono pratiche e

³ GU L 225 del 20.8.1990, pag. 10.

⁴ GU C 322 del 30.12.2009, pag. 1.

⁵ GU C 176 del 26.7.2006, pag. 1.

disposizioni giuridiche differenti che possono determinare una doppia imposizione nell'UE.

La relazione illustra gli aspetti generali delle rettifiche secondarie e fornisce raccomandazioni su come affrontare la possibile doppia imposizione in quest'ambito. Gli Stati membri in cui le rettifiche secondarie non sono obbligatorie sono invitati a non effettuarle al fine di evitare la doppia imposizione. Gli Stati membri in cui le rettifiche secondarie sono obbligatorie sono invitati a prevedere modi e mezzi per evitare la doppia imposizione. Le raccomandazioni, tuttavia, si basano sul presupposto che il contribuente agisca in buona fede.

Basandosi sulla direttiva sulle società madri e figlie dell'UE (DSMF)⁶, la relazione raccomanda di qualificare le rettifiche secondarie nell'UE come dividendi occulti o conferimenti occulti di capitale. Di conseguenza, la DSMF garantisce che non siano applicate ritenute alla fonte sugli utili distribuiti da una società figlia alla propria società madre nell'UE.

Per i casi che non sono contemplati dalla DSMF, la relazione descrive e raccomanda la procedura di rimpatrio nel contesto di una procedura amichevole (PA) disponibile nell'ambito della rispettiva convenzione applicabile in materia di doppia imposizione o addirittura in una fase precedente. Si raccomanda inoltre agli Stati membri di astenersi dall'imporre sanzioni riguardo alle rettifiche secondarie.

Le raccomandazioni formulate nella relazione affrontano la maggior parte dei casi di doppia imposizione derivanti dalle differenti pratiche esistenti negli Stati membri in materia di rettifiche secondarie.

2.2. Relazione dell'FCPT sulla gestione del rischio in materia di prezzi di trasferimento (allegato II)

L'applicazione e l'osservanza delle norme sui prezzi di trasferimento possono richiedere un notevole dispendio di risorse per le amministrazioni fiscali e i contribuenti rispettivamente. L'FCPT riconosce che le risorse a disposizione per i prezzi di trasferimento sono limitate e pertanto devono essere impiegate in maniera efficiente. A tal fine, è importante valutare i rischi, affrontarli efficacemente e disporre di meccanismi per risolvere le controversie con efficienza e tempestività.

La relazione sottolinea che, oltre agli strumenti giuridici e pratici disponibili, le amministrazioni fiscali e i contribuenti nell'UE possono avvalersi di strumenti speciali per gestire i prezzi di trasferimento, tra cui figurano lo scambio di informazioni, procedure di lavoro comuni per gli audit in generale, approcci coordinati sugli audit dei prezzi di trasferimento, norme comuni in materia di documentazione⁷ e il meccanismo di composizione delle controversie nel quadro della convenzione sull'arbitrato.

⁶ Direttiva 2011/96/UE del Consiglio, del 30 novembre 2011, concernente il regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi.

⁷ Codice di condotta relativo alla documentazione dei prezzi di trasferimento per le imprese associate nell'Unione europea (DPT UE), GU C 176 del 28.7.2006, pag. 1.

La relazione si basa sul lavoro in materia di gestione del rischio svolto in precedenza dalla Commissione⁸ e da altri organismi quali l'OCSE⁹ e lo inserisce nel contesto delle speciali sfide poste dai prezzi di trasferimento nonché degli strumenti giuridici e amministrativi esistenti nell'UE.

La relazione contiene orientamenti sulla gestione del rischio in materia di prezzi di trasferimento basati sui principi generali di cooperazione tra contribuente e amministrazione/i fiscale/i, individuando altresì aree ad alto e basso rischio nonché azioni mirate, tempestive e adeguate. Per la fase che precede un audit, la relazione raccomanda la comunicazione tempestiva tra contribuenti e amministrazioni fiscali nonché il giusto equilibrio tra la necessità di informazioni della/e amministrazione/i fiscale/i e l'onere imposto al contribuente dalle richieste di informazioni. La relazione raccomanda altresì che, se del caso, gli Stati membri considerino l'opportunità di scambiarsi informazioni sulla base della direttiva UE relativa alla cooperazione amministrativa¹⁰. Ai sensi della direttiva, ogni autorità competente di uno Stato membro può chiedere informazioni pertinenti all'autorità competente di qualsiasi altro Stato membro. Le autorità competenti possono inoltre, di propria iniziativa, condividere spontaneamente le informazioni che ritengono pertinenti per altre autorità competenti con tali altre autorità competenti. Inoltre, le amministrazioni fiscali devono disporre di strumenti adeguati per affrontare i casi ad alto rischio.

Per quanto riguarda la fase di audit, la relazione raccomanda ai contribuenti e alle amministrazioni fiscali di raggiungere fin dall'inizio una comprensione reciproca dei fatti e delle circostanze alla base delle transazioni oggetto di esame. Raccomanda altresì che, se del caso, gli Stati membri considerino l'opportunità di adottare approcci cooperativi sugli audit nell'UE.

Nella fase della composizione delle controversie, la relazione raccomanda di giungere a una risoluzione efficiente e tempestiva nel quadro delle procedure amichevoli e della convenzione sull'arbitrato.

2.3 *Relazione dell'FCPT sulle rettifiche di compensazione (allegato III)*

Le rettifiche di compensazione sono rettifiche dei prezzi di trasferimento "nel cui ambito il contribuente dichiara al fisco un prezzo di trasferimento che, a suo parere, è un prezzo di piena concorrenza per una transazione controllata, anche se questo prezzo è diverso da quello effettivamente pattuito tra le imprese associate"¹¹.

Un questionario dell'FCPT ha fatto il punto della situazione negli Stati membri dell'UE al 1° luglio 2011 e ha rivelato che in materia di rettifiche di compensazione esistono pratiche differenti a livello nazionale. Le condizioni, le procedure e i tempi per effettuare tali rettifiche variano da uno Stato membro all'altro e questa situazione

⁸ Commissione europea: guida sulla gestione del rischio per le amministrazioni fiscali (2006) e guida alla gestione del rischio di non conformità per le amministrazioni fiscali (2010).

⁹ Studio del Forum sull'amministrazione fiscale dell'OCSE "Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing" [Rispondere in modo efficace alle sfide poste dai prezzi di trasferimento] e progetto di manuale dell'OCSE sulla valutazione del rischio in materia di prezzi di trasferimento.

¹⁰ Direttiva 2011/16/UE del Consiglio, del 15 febbraio 2011, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale e che abroga la direttiva 77/799/CEE, GU L 64 dell'11.3.2011.

¹¹ Linee guida dell'OCSE sui prezzi di trasferimento per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali, Glossario (2010).

eterogenea può determinare sia una doppia imposizione che una doppia non imposizione.

Obiettivo della relazione è fornire orientamenti pratici volti a evitare la doppia imposizione e la doppia non imposizione che potrebbero derivare dalle differenti pratiche adottate negli Stati membri nell'applicazione di rettifiche di compensazione. Gli orientamenti contenuti nella relazione sono applicabili alle rettifiche di compensazione effettuate nella contabilità del contribuente e spiegate nella documentazione dei prezzi di trasferimento del contribuente.

La relazione raccomanda agli Stati membri di accettare una rettifica di compensazione attivata dal contribuente (rettifica sia in aumento che in diminuzione) nel caso in cui quest'ultimo abbia soddisfatto talune condizioni: gli utili delle imprese collegate interessate sono calcolati simmetricamente, ossia le imprese che partecipano a una transazione dichiarano lo stesso prezzo per la rispettiva transazione in ciascuno degli Stati membri coinvolti; il contribuente ha compiuto sforzi ragionevoli per ottenere un risultato conforme al principio di piena concorrenza; l'approccio applicato dal contribuente è coerente nel tempo; la rettifica è stata effettuata prima della presentazione della dichiarazione dei redditi; se le sue previsioni non corrispondono al risultato ottenuto, il contribuente è in grado di spiegarne i motivi, qualora lo richieda almeno uno degli Stati membri coinvolti.

2.4 Attività di monitoraggio

Un compito regolare dell'FCPT consiste nel controllare e nel gestire l'efficace applicazione delle sue realizzazioni. Questa attività è svolta presentando relazioni statistiche annuali ed elaborando relazioni specifiche. Le relazioni sono quindi esaminate dalla Commissione e dall'FCPT per individuare i settori in cui il Forum potrebbe effettuare ulteriori lavori.

Le relazioni statistiche per quanto concerne le procedure amichevoli (PA) pendenti nell'ambito della convenzione sull'arbitrato (CA) e degli accordi preventivi sui prezzi di trasferimento (APP) sono elaborate e valutate con scadenza annuale. Il formato delle relazioni statistiche sulle procedure amichevoli pendenti nell'ambito della convenzione sull'arbitrato è stato migliorato di recente e ora permette di effettuare una valutazione migliore.

L'esercizio di monitoraggio globale attualmente in corso sul funzionamento pratico della convenzione sull'arbitrato e il suo codice di condotta ha già dato luogo a proposte di miglioramento concrete che sono oggetto di discussione da parte dell'FCPT. Nel 2013 è stato monitorato il funzionamento della DPT UE: gli Stati membri e gli attori non statali hanno completato questionari sull'impatto della DPT UE. I risultati saranno discussi dall'FCPT nel 2014. Oltre alla relazione sulle piccole e medie imprese (PMI) e sui prezzi di trasferimento, nel 2013 sul sito web dell'FCPT sono state pubblicate informazioni sui prezzi di trasferimento pertinenti per le PMI per ogni Stato membro.

3. CONCLUSIONI DELLA COMMISSIONE

La Commissione continua a ritenere che il gruppo di esperti dell'FCPT costituisca una risorsa preziosa per affrontare i problemi relativi ai prezzi di trasferimento e trovare soluzioni pragmatiche ad alcuni di questi problemi. Il lavoro dell'FCPT è coerente con

le azioni previste nel piano d'azione BEPS. Le relazioni riguardanti le rettifiche secondarie, la gestione del rischio in materia di prezzi di trasferimento e le rettifiche di compensazione affrontano i compiti principali stabiliti dalla Commissione quando è stato costituito il Forum e individuati nel piano d'azione BEPS.

La Commissione sostiene appieno le conclusioni e i suggerimenti delle relazioni riguardanti le rettifiche secondarie, la gestione del rischio in materia di prezzi di trasferimento e le rettifiche di compensazione. La Commissione invita il Consiglio ad approvare la relazione sulle rettifiche secondarie ed esorta gli Stati membri a dare attuazione, nelle loro norme amministrative o legislazioni nazionali, alle raccomandazioni. La Commissione invita il Consiglio ad approvare la relazione sulla gestione del rischio in materia di prezzi di trasferimento ed esorta gli Stati membri a prevedere prassi conformi alle strategie e alle considerazioni procedurali esposte nella relazione. La Commissione invita il Consiglio ad approvare la relazione sulle rettifiche di compensazione ed esorta gli Stati membri ad attuare la soluzione pratica raccomandata nella relazione.

La Commissione ritiene che in futuro un regolare esercizio di monitoraggio concernente l'attuazione delle conclusioni e delle raccomandazioni contenute nelle relazioni fornirà un feedback utile per decidere sull'eventuale necessità di procedere al loro adeguamento.

La Commissione incoraggia l'FCPT a proseguire le attività di monitoraggio e attende con interesse i risultati del suo attuale lavoro volto a migliorare il funzionamento pratico della convenzione sull'arbitrato e la discussione sul codice di condotta relativo alla documentazione dei prezzi di trasferimento per le imprese associate nell'UE. In materia di erosione della base imponibile e trasferimento degli utili, dopo che saranno state concordate soluzioni concrete nel settore dei prezzi di trasferimento, l'FCPT valuterà modalità per contribuire alla loro coerente attuazione nell'UE.