

Il decreto sui prezzi di trasferimento introduce il nuovo strumento

Servizi a schema facile

Transfer pricing semplificato con basso valore

DI ANGELO CARLO
COLOMBO E VINCENZO
CRISTIANO

Per i servizi a basso valore aggiunto (ad esempio, quelli che non sono parte del core business del gruppo di appartenenza) viene riconosciuta la possibilità di adottare un «approccio semplificato» sui prezzi di trasferimento. Questo, in sintesi, uno dei passaggi chiave contenuto del decreto 14 maggio 2018, con il quale vengono definite le linee guida per l'applicazione del principio di libera concorrenza alla luce del novellato articolo 110, comma 7, Tuir.

Sul piano dei contenuti del nuovo dm (si veda *ItaliaOggi* di ieri), l'art. 2 oltrepassa la nozione di controllo quale fonte di «innescò» del comparto normativo in tema di transfer pricing, prevedendo l'applicazione dell'art. 110, comma 7, del Tuir in presenza di «imprese associate». In particolare, sono tali, l'impresa residente e le società non residenti allorché una di esse partecipa, direttamente

o indirettamente, nella gestione, nel controllo o nel capitale dell'altra, o se lo stesso soggetto partecipa, direttamente o indirettamente, nella gestione, nel controllo o nel capitale di entrambe le imprese. Al riguardo, giova precisare che la bozza citava «la stessa persona o più persone».

Al riguardo, giova evidenziare che, nonostante la norma fiscale non faccia esplicito riferimento a norme del codice civile, è universalmente riconosciuto che, al fine di valutare la sussistenza del controllo, nelle sue varie declinazioni, si deve fare riferimento all'articolo 2359, primo comma, del codice civile, in base al quale sono considerate società controllate: (i) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria (ii) le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria (iii) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali

con essa.

Tuttavia, il controllo rilevante ai fini delle rettifiche in ambito transfer price deve essere valutato sulla base di criteri più completi (cfr. circolare del 22/09/1980 n. 32). Tale assunto, è stato confermato anche dalla Corte di cassazione (sentenza n. 8130/2016), nella quale è stato affermato che il concetto di controllo ai fini del TP deve essere esteso ad ogni ipotesi di influenza economica potenziale o attuale desumibile dalle singole circostanze. E invero, l'articolo 110 del Tuir non fa alcun riferimento alle disposizioni previste dal codice civile.

Innovative, rispetto alla bozza, sono le seguenti disposizioni: (i) l'art. 7, che recepisce l'approccio semplificato per i servizi a basso valore aggiunto, e (ii) l'art. 8, che demanda a un provvedimento dell'Agenzia delle entrate l'aggiornamento della documentazione idonea a salvaguardare dalle sanzioni amministrative nel caso in cui venga consegnata dall'impresa in sede di verifica il dossier documentale idoneo a consentire

il riscontro della conformità al valore di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati.

Sui servizi infragruppo a basso valore aggiunto è utile richiamare il nuovo capitolo VII delle Linee guida Ocse che di fatto recepisce i contenuti indicati nell'Action 10 Beps. Ebbene, il nuovo par. 7.45 delle Linee guida Ocse individua tale tipologia di servizi al ricorrere di queste caratteristiche essenziali: (i) sono servizi di supporto (ii) non sono quindi parte del «core business» del gruppo di appartenenza (iii) non richiedono l'uso di rilevanti beni immateriali e proprietà intellettuali (iv) non sottendono l'assunzione o la gestione di rischi rilevanti.

Ecco spiegate le ragioni del perché non potranno essere considerati «a basso valore aggiunto» servizi quali: ricerca e sviluppo, transazioni finanziarie, corporate management, assicurazione e altri simili che non si possono contraddistinguere per un carattere essenzialmente «routinario».

© Riproduzione riservata

USA-UE

Il Fatca viola la privacy

DI MATTEO RIZZI

Il Foreign account tax compliance act (Fatca), la normativa americana che disciplina lo scambio dati dai paesi esteri a contrasto dell'evasione fiscale, è contrario alla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, la carta del Consiglio d'Europa a protezione dei diritti fondamentali dell'uomo. Questo è quanto emerge dallo studio commissionato dal Dipartimento tematico diritti dei cittadini e affari costituzionali del Parlamento europeo che ha analizzato la legislazione Fatca e la sua applicazione a livello internazionale e dell'Ue. In particolare, gli articoli della carta europea a essere oggetto di violazione sono l'articolo 8 «Diritto al rispetto della vita privata e familiare» e l'articolo 14 «Divieto di discriminazione». In primo luogo, il Fatca viola il principio del rispetto alla vita privata a causa della struttura unilaterale dello scambio di informazioni. Gli Usa, infatti, non hanno aderito al common reporting standard (Crs), bensì hanno preferito implementare una struttura unilaterale che impone l'obbligo alle istituzioni finanziarie straniere di trasmettere i dati. Tuttavia, questo per essere attuato richiede la conclusione di accordi intergovernativi con i paesi considerati. Questi accordi, una volta stipulati, vengono ratificati dagli stati e diventano parte del diritto nazionale. La carta dei diritti dell'uomo stabilisce delle limitazioni del diritto alla vita privata giustificato da «interessi di sicurezza nazionale», ma data l'inesistenza della reciprocità degli accordi, gli interessi nazionali non possono essere utilizzati quale strumento di limitazione. Per quanto riguarda il principio della discriminazione, l'articolo 14 proibisce discriminazioni «sull'origine nazionale». In questo caso, il Fatca richiederebbe una procedura speciale per i cittadini americani, in palese violazione del principio contenuto nella carta. Tali operazioni di identificazione, secondo le stime richiederebbero circa 10 miliardi di dollari di costi di compliance per le banche europee.

Bitcoin, per l'Agenzia è una valuta estera ma per l'Rw serve una norma ad hoc

Per l'Agenzia delle entrate il Bitcoin deve essere considerata una valuta estera ma per prevederne l'indicazione nel quadro RW è necessaria una norma ad hoc.

La scelta dell'Agenzia delle entrate di qualificare i Bitcoin come valuta estera (Interpello 956-39/2018) non sembra del tutto infondata: la stessa definizione ai fini antiriciclaggio ne connota la dimensione puramente monetaria (l'art. 1, co. 2, lett. qq, dlgs 231/07 che, ai fini antiriciclaggio, ha definito il Bitcoin mezzo di scambio) e anche il suo inventore definisce il Bitcoin come «A purely peer to peer version of electronic cash would allow online payments to be sent directly from one party to another without going through a financial institution» (Satoshi Nakamoto's paper 2008).

Il Bitcoin peraltro presenta le principali caratteristiche della moneta, assolvendo alle principali funzioni di tale strumento (mezzo di scambio, unità di conto ma, probabilmente, non di riserva di valore) anche se non è una moneta fiat, non essendo stata emessa da alcun ente e quindi non avendo «corso legale». Pertanto, qualificando il Bitcoin come valuta estera, l'Agenzia ha guardato alla sostanza dell'oggetto, il quale nasce come una moneta alternativa a quella legale, non considerando rilevante il fatto che il Bitcoin non abbia «corso legale». Inquadrate il Bitcoin come «valuta», si ritiene ragionevole che la criptovaluta sia qualificata come «valuta estera», proprio perché in Italia la valuta ufficiale è l'euro.

Più delicata è invece la qualificazione del wallet come «conto corrente estero», cui consegue il trattamento fiscale indicato nell'interpello e pertanto: (i) alle cessioni a pronti di valuta virtuale non conseguono redditi imponibili mancando la finalità speculativa salvo generare un

reddito diverso qualora la valuta ceduta derivi da prelievi da portafogli elettronici (wallet), per i quali la giacenza media superi un controvalore di euro 51.645,69 per almeno sette giorni lavorativi continui nel periodo d'imposta (combinato disposto dell'articolo 67, comma 1, lettera c-ter) e del comma 1-ter del Tuir); (ii) l'obbligo di monitoraggio fiscale ai fini del quadro RW.

Anche in questo caso l'interpretazione sostanzialistica ha una sua ragionevolezza, ma deve fare i conti con il divieto di interpretazione analogica e con la difficoltà di individuare dei tassi di cambio ufficiali in base ai quali verificare il superamento della soglia di imponibilità. Pertanto, sarebbe necessaria una specifica modifica normativa: (i) al comma 1-ter dell'articolo 67 del Tuir - il quale tratta i soli «depositi e conti correnti» - così da includervi anche i wallet, che tecnicamente non sono tali; (ii) al dl n. 167/90, essendo difficile definire la territorialità del wallet.

L'occasione potrebbe anche essere utile per prevedere la possibilità di amministrare fiduciarmente il wallet; ciò renderebbe più facilmente assolvibili gli obblighi, che giustamente le diverse normative cercano di tutelare: (i) di antiriciclaggio, nonché (ii) di tassazione (la fiduciaria opererebbe quale sostituto di imposta) e (iii) di monitoraggio fiscale (il mandato escluderebbe l'obbligo di compilazione del quadro RW da parte del contribuente). Anche a questi fini è necessario che sia espressamente prevista la possibilità di adottare il regime amministrato per la fiscalità dei cosiddetti «delta valuta», ad oggi normativamente non possibile.

Giacomo D'Angelo
Onofrio Raimondi

© Riproduzione riservata

MULTINAZIONALI Seattle, Amazon tax al debutto

DI MATTEO RIZZI

Il consiglio comunale di Seattle (Usa) all'unanimità ha approvato la versione ridotta della Amazon tax, un'imposta di 275 dollari su ogni lavoratore per le società a con un fatturato superiore a 20 milioni di dollari all'anno, che va a finanziare l'edilizia agevolata e servizi per i senzatetto. La versione originale dell'imposta doveva prevedere circa 500 dollari di prelievo (si veda *ItaliaOggi* del 12/05), tuttavia, in seguito alle rumorose proteste dalle aziende colpite dalla misura, Amazon ma anche altre 131 società che verranno colpite, il consiglio ha optato per una versione ridotta dell'imposta. In totale, si stima che saranno raccolti circa 47 milioni di dollari. La misura è stata introdotta a causa dell'emergenza abitativa in città. Secondo recenti statistiche, infatti, la regione è terza negli Stati Uniti per numero di senzatetto. Le persone prive di un'abitazione stabile sono salite a più di 5.000 nel 2017, mentre migliaia di nuovi lavoratori si trasferiscono nella regione, facendo salire ulteriormente il prezzo delle abitazioni.