

**Linee guida per l'applicazione delle disposizioni previste dall'art. 110
comma 7 del Testo Unico delle Imposte sui redditi approvato con d.P.R.
22 Dicembre 1986, n. 917, in materia di prezzi di trasferimento**

Il Ministro dell'economia e delle finanze

Visto l'articolo 59 del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, che ha modificato l'articolo 110, comma 7, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, recante la disciplina dei prezzi di trasferimento;

Visto, in particolare, l'ultimo periodo del citato comma 7 che ha stabilito che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere determinate, sulla base delle migliori pratiche internazionali, le linee guida per la sua applicazione;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, recante disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi, e successive modificazioni;

Visti gli articoli 2 e 23 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, concernenti l'istituzione del Ministero dell'economia e delle finanze;

Visto l'articolo 9 del modello di Convenzione OCSE contro le doppie imposizioni;

Considerato il Rapporto finale sulle Azioni 8, 9 e 10 del progetto OCSE/G20 Base Erosion and Profit Shifting recanti la disciplina in materia di *transfer pricing*;

Considerate le Linee guida OCSE approvate dal Consiglio dell'OCSE in data 10 luglio 2017;

Considerata l'opportunità di emanare le seguenti disposizioni al fine di determinare, sulla base delle migliori pratiche internazionali, le linee guida per l'applicazione del suddetto comma 7 dell'articolo 110;

DECRETA

Art. 1

Ambito di applicazione

1. Il presente decreto, tenuto conto delle migliori pratiche internazionali, fornisce le linee guida per l'applicazione delle disposizioni contenute nell'articolo 110, comma 7, del Testo Unico delle Imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito "TUIR"), ai fini del rispetto del principio di libera concorrenza ivi contenuto.

Art. 2

Definizioni

1. Ai fini del presente decreto si intende per:

a) *imprese associate*: l'impresa residente nel territorio dello Stato e le società non residenti allorché:

- 1) una di esse partecipa, direttamente o indirettamente nella gestione, nel controllo o nel capitale dell'altra, o
- 2) la stessa persona o più persone partecipano direttamente o indirettamente, nella gestione, nel controllo o nel capitale di entrambe le imprese;

b) *partecipazione nella gestione, nel controllo o nel capitale*:

- a) la partecipazione che una persona o un'impresa detiene, direttamente o indirettamente, per oltre il 50 per cento nel capitale di un'altra impresa; oppure
- b) l'influenza dominante che una persona o un'impresa ha sulle decisioni commerciali o finanziarie di un'altra impresa;

c) *imprese indipendenti*: le imprese che non sono qualificabili come imprese associate;

d) *operazione controllata*: qualsiasi operazione di natura commerciale o finanziaria intercorrente tra imprese associate, accuratamente individuata e delineata sulla base dell'effettivo comportamento tenuto dalle parti, anche se divergente da pattuizioni contrattuali espresse o in assenza delle stesse;

e) *operazione non controllata*: qualsiasi operazione di natura commerciale o finanziaria tra imprese indipendenti;

f) *condizioni di un'operazione*: quelle condizioni che comprendono, ma non sono limitate a, ogni elemento economicamente rilevante, ivi inclusi i relativi indicatori finanziari utilizzati in applicazione di uno dei metodi di cui al successivo articolo 4;

g) *indicatori finanziari*: il prezzo, il rapporto tra il margine di profitto, lordo o netto, e un'appropriata base di commisurazione a seconda delle circostanze del caso (ivi inclusi i costi, i ricavi delle vendite e le attività), nonché la percentuale di ripartizione di utili o perdite.

Art 3

Nozione di comparabilità

1. Un'operazione non controllata si considera comparabile ad un'operazione controllata ai fini dell'applicazione delle disposizioni del comma 7 dell'articolo 110 del TUIR quando:
 - a) non sussistono differenze significative nelle relative condizioni tali da incidere in maniera rilevante sull'indicatore finanziario utilizzabile in applicazione del metodo più appropriato;
 - b) in presenza delle differenze di cui alla lettera a), sia possibile effettuare in modo accurato rettifiche di comparabilità alle condizioni dell'operazione non controllata, così da eliminare gli effetti di tali differenze ai fini della comparazione.
2. Per determinare se due o più operazioni siano comparabili tra loro, è necessario considerare gli elementi economicamente rilevanti delle stesse, o fattori di comparabilità, ivi inclusi:
 - a) le condizioni contrattuali delle operazioni;
 - b) le funzioni svolte da ogni impresa in relazione alle operazioni, tenendo conto dei beni utilizzati e dei rischi assunti;
 - c) le caratteristiche dei beni ceduti e dei servizi prestati;
 - d) le circostanze economiche delle parti e le condizioni di mercato in cui esse operano;
 - e) le strategie aziendali perseguite dalle parti.

Art. 4

Metodi per la determinazione dei prezzi di trasferimento

1. La valorizzazione di un'operazione controllata in base al principio di libera concorrenza è determinata applicando il metodo più appropriato alle circostanze del caso. Ad eccezione di quanto previsto dal comma 5, il metodo più appropriato deve essere selezionato fra i metodi indicati al comma 2 del presente articolo, tenendo conto dei seguenti criteri:
 - a) i punti di forza e di debolezza di ciascun metodo a seconda delle circostanze del caso;
 - b) l'adeguatezza del metodo in considerazione della natura e delle caratteristiche dell'operazione controllata, così come desunte dall'analisi delle funzioni svolte da ciascuna impresa nell'operazione controllata, tenendo conto dei beni utilizzati e dei rischi assunti;
 - c) la disponibilità di informazioni affidabili, in particolare, in relazione a operazioni non controllate comparabili;
 - d) il grado di comparabilità tra l'operazione controllata e l'operazione non controllata, considerando anche l'affidabilità di eventuali rettifiche di comparabilità necessarie per eliminare gli effetti delle differenze tra le predette operazioni.
2. Ai fini dell'applicazione del comma 1 del presente articolo, i metodi per la determinazione dei prezzi di trasferimento conformi al principio di libera concorrenza sono:

- a) *metodo del confronto di prezzo*: basato sul confronto tra il prezzo praticato nella cessione di beni o nelle prestazioni di servizi resi in un'operazione controllata con il prezzo praticato in operazioni non controllate comparabili;
- b) *metodo del prezzo di rivendita*: basato sul confronto tra il margine lordo che un acquirente in una operazione controllata realizza nella successiva rivendita in una operazione non controllata con il margine lordo realizzato in operazioni non controllate comparabili;
- c) *metodo del costo maggiorato*: basato sul confronto tra il margine lordo realizzato sui costi direttamente e indirettamente sostenuti in un'operazione controllata con il margine lordo realizzato in operazioni non controllate comparabili;
- d) *metodo del margine netto della transazione*: basato sul confronto tra il rapporto tra margine netto ed una base di commisurazione appropriata, rappresentata, a seconda delle circostanze, da costi, ricavi o attività, realizzato da un'impresa in una operazione controllata e il rapporto tra il margine netto e la medesima base realizzato in operazioni non controllate comparabili;
- e) *metodo transazionale di ripartizione degli utili*: basato sull'attribuzione a ciascuna impresa associata che partecipa ad un'operazione controllata della quota di utile, o di perdita, derivante da tale operazione, determinata in base alla ripartizione che sarebbe stata concordata in operazioni non controllate comparabili. Quando è possibile valorizzare secondo il principio di libera concorrenza alcune delle funzioni svolte dalle imprese associate in relazione all'operazione controllata, tenendo conto dei beni utilizzati e dei rischi assunti, sulla base di uno dei metodi descritti nelle lettere da a) a d) che precedono, l'utile o la perdita da attribuire alle parti è costituito dalla quota parte dell'utile complessivo che residua dopo che le predette funzioni sono state in tal modo remunerate.

3. Se, tenendo conto dei criteri di cui al comma 1, può essere applicato con uguale affidabilità un metodo descritto dalle lettere da a) a c) del comma 2, e un metodo descritto dalle successive lettere d) ed e), la determinazione delle condizioni di libera concorrenza deve essere effettuata secondo il metodo descritto dalle citate lettere da a) a c). In ogni caso, se, tenendo conto dei criteri di cui al comma 1, può essere applicato con lo stesso grado di affidabilità il metodo del confronto di prezzo descritto dalla lettera a) del comma 2 e ogni altro metodo descritto dalle lettere da b) ad e), la determinazione delle condizioni di libera concorrenza deve essere effettuata secondo il metodo del confronto di prezzo.

4. Non è necessario applicare più di un metodo per valorizzare un'operazione controllata in base al principio di libera concorrenza.

5. Il contribuente può applicare un metodo diverso dai metodi descritti al comma 2, qualora dimostri che nessuno di tali metodi può essere ragionevolmente applicato per valorizzare un'operazione controllata in base al principio di libera concorrenza, e che tale diverso metodo produce un risultato coerente con quello che otterrebbero imprese indipendenti nel realizzare operazioni non controllate comparabili.

6. Qualora un'impresa abbia utilizzato un metodo che rispetta le disposizioni dei commi da 1 a 5 per valorizzare un'operazione controllata in base al principio di libera concorrenza, la verifica, se le condizioni delle operazioni controllate sono coerenti con il principio di libera concorrenza, si deve basare, da parte dell'amministrazione finanziaria, sul metodo applicato dall'impresa.

Art. 5

Aggregazione delle operazioni

1. Se un'impresa associata realizza due o più operazioni controllate che risultano tra loro economicamente strettamente collegate o che formano un complesso unitario, tale da non poter essere valutate separatamente in maniera affidabile, tali operazioni devono essere aggregate in maniera unitaria ai fini dell'analisi di comparabilità di cui all'articolo 3 e dell'applicazione dei metodi di cui all'articolo 4.

Art. 6

Intervallo di valori conformi al principio di libera concorrenza

1. Si considera conforme al principio di libera concorrenza l'intervallo di valori risultante dall'indicatore finanziario selezionato in applicazione del metodo più appropriato ai sensi dell'articolo 4, qualora gli stessi siano riferibili a un numero di operazioni non controllate, ognuna delle quali risulti parimenti comparabile all'operazione controllata, in esito all'analisi di cui all'articolo 3.
2. Un'operazione controllata, o un insieme di operazioni controllate aggregate in base all'articolo 5, si considerano realizzati in conformità al principio di libera concorrenza, qualora il relativo indicatore finanziario sia compreso nell'intervallo di cui al comma 1 del presente articolo.
3. Se l'indicatore finanziario di un'operazione controllata, o di un insieme di operazioni aggregate in base all'articolo 5, non rientra nell'intervallo di libera concorrenza, l'amministrazione finanziaria effettua una rettifica al fine di riportare il predetto indicatore all'interno dell'intervallo di cui al comma 1.

Art 7

Ulteriori disposizioni applicative

1. Con uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate sono emanate ulteriori disposizioni applicative, tenendo conto, in particolare, di quanto previsto dalle Linee Guida dell'OCSE pro tempore vigenti.

Il presente decreto sarà pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana

Roma,

IL MINISTRO