



Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli **Esperti Contabili di Roma**

WCO e ICC

Alessandra Di Salvo

7 Novembre 2017





**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Roma**

Premessa





NORNATIVA INTERNAZIONALE

- Accordo di costituzione della World Trade Organization (WTO), allegato Accordo generale sulle tariffe doganali e sul commercio - GATT 1994: art. VII.

PRASSI INTERNAZIONALE

- Comitato sul valore in dogana del WCO
- Comitato tecnico sul valore in dogana del WCO, Commentary 25 giugno 2011, n. 23.1, 25.1
- Comitato tecnico sul valore in dogana del WCO – bozza Case study 14.1
- World Customs Organization: WCO Guide to customs valuation and transfer pricing – giugno 2015

PRASSI DELL'UNIONE

- Linee guida del valore in dogana – 28 aprile 2016 TAXUD/B4/(2016) 808781

PRASSI DOMESTICA

Agenzia delle dogane, Circolare 6 novembre 2015, n. 16/D.
Agenzia delle dogane, Circolare 19 aprile 2016, n. 8/D.



Il valore in dogana rileva non solo ai fini della corretta determinazione dei dazi all'importazione ma anche:

- **ai fini IVA:** cfr. articolo 85 Direttiva 2006/112/CE del Consiglio «*Per le importazioni di beni, la base imponibile è costituita dal valore definito come valore in dogana dalle disposizioni comunitarie in vigore*» (cfr. successivo art. 86)
- **per il valore statistico all'importazione:** cfr. Regolamento n. 113/2010: «*Il valore doganale viene utilizzato se determinato secondo il Codice doganale per le merci immesse in libera pratica*»;
- **per alcuni contingenti** ove sia previsto un limite quantitative del valore delle merci che possono essere importate nell'ambito del contingente;
- **per alcune regole di origine,** ove sia prevista la regola del valore aggiunto (es. fabbricazione di un prodotto in cui «*il valore di tutti i materiali non originari utilizzati non eccede il 40 % del prezzo franco fabbrica del prodotto*»).

**NB base imponibile per le cessioni
all'esportazioni ai fini IVA??**



Per quale vendita la normativa doganale prevede la possibilità di avvalersi del valore di transazione in caso di vendite tra soggetti legati?



Art. 70 del CDU: «*La base primaria per il valore in dogana delle merci è il valore di transazione, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, eventualmente adeguato*».

NB Nel caso dei rapporti intercompany, «*per il riconoscimento del loro “prezzo interno”, ancorché non influenzato e in linea con ciò che la dogana ricostruirebbe in applicazione del principio dell’arm’s length, devono preventivamente dimostrare **in quale misura gli aggiustamenti** e le rettifiche derivanti dagli accordi di transfer pricing **si riferiscono effettivamente alle merci importate**”* (cfr. Circolare n. 5/D del 2017).



In base agli accordi internazionali, la **nozione di «vendita»** ex 70 del CDU deve essere **interpretata in modo ampio** possibile tenendo conto dello scopo perseguito dalla normativa di cui trattasi nonché del contesto nel quale tale articolo si inserisce:

- *“L'accordo dell'OMC non contiene una definizione di “vendita”, ma per ragioni di uniformità di interpretazione ed applicazione, è importante che il termine ‘vendita’ sia considerato “nella sua più ampia accezione” cosicché il valore in dogana della merce importata può essere determinato utilizzando il metodo di determinazione del valore in dogana il più spesso possibile. Ciò significa che tutte le transazioni che si configurano come vendite sia da un punto di vista giuridico che commerciale, dovrebbero essere utilizzate, nella misura più ampia possibile, ai fini della determinazione del valore in dogana in modo che la valutazione della merce sia il più vicino possibile al valore di mercato della stessa”* (cfr. parere consultivo 1.1. del Comitato tecnico sul valore in dogana dell'OMD).

Principio di interpretazione autonoma e uniforme



Merci vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione

Consignment

**Noleggio e
locazione**

**HO
Vs PE**

In quali casi si può far riferimento al valore di transazione?

**Supply and
installation**

**Esportazione
dei beni**

**Contratti di
tolling**



Art. 29 CDC: prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci «*quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale della Comunità*», previa eventuale rettifica effettuata conformemente agli artt. 32 e 33 del CDC.

Art. 70 CDU: prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando siano “*vendute verso il territorio doganale dell’Unione*” eventualmente adeguato (cfr. artt. 71-73)



Non sembra che
il Parlamento ed il Consiglio europeo abbiano voluto abrogare la first sale rule

Tuttavia ...



Vendite consecutive

Il valore di transazione delle «*merci vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione*» fissato al momento dell'accettazione della dichiarazione doganale

Art. 147 DAC

qualsiasi «vendita
anteriore all'ultima vendita
sulla cui base le merci sono
state introdotte nel
territorio doganale della
Comunità»



Art. 128(1) RE

«vendita avvenuta
immediatamente prima che
le merci venissero introdotte
in tale territorio doganale»

Art. 341 del RE: *Il valore di transazione delle merci può essere determinato sulla base di una vendita che ha luogo prima della vendita di cui all'articolo 128, par. 1, del presente Reg. se la persona per conto della quale è presentata la dichiarazione in dogana è **vincolata da un contratto concluso prima del 18 gennaio 2016**. Il presente articolo si applica fino al 31 dicembre 2017.*

Poteva essere eliminata la possibilità di First Sale Rule?



Il criterio primario

La scelta di delegare, alla Commissione, le competenze ad un atto di esecuzione ai sensi dell'articolo 291 TFUE deve essere dunque valutata con molta attenzione dal legislatore dell'Unione rispetto a quella di affidarle ad un atto delegato, tenuto conto che la Commissione può emanare

- **atti delegati** di cui all'articolo 290 del TFUE che conferisce al legislatore la facoltà di delegare alla Commissione il potere di adottare atti non legislativi di portata generale **che integrano o modificano determinati elementi non essenziali di un atto legislativo;**
- **atti di esecuzione** di cui all'articolo 291 del TFUE che prevede, da un lato, l'obbligo degli Stati membri di adottare tutte le misure di diritto interno necessarie per l'attuazione degli atti giuridicamente vincolanti dell'Unione e, dall'altro, consente al legislatore di conferire competenze di esecuzione alla Commissione **allorché siano necessarie condizioni uniformi di esecuzione degli atti medesimi.**



Vendite consecutive



Aliquota daziaria relativa ai forni a microonde ex CN 8516 5000 -> 5%;

- se valore di transazione 1a cessione, il dazio all'importazione -> $4 = (5\% \times 80)$;
- se valore di transazione 2a cessione, il dazio all'importazione -> $5 = (5\% \times 100)$.

Peraltro

Le Linee Guida approvate dal Comitato Esperti del Valore in Dogana (Doc. TAXUD/B4/2016 n. 808781),

- *vendita nazionale* (*) non ha le caratteristiche di una vendita per l'esportazione nell'UE
- (*) «Acquirente e venditore in ambito UE»

NB rettifiche ex artt. 71 e 72 vanno individuate e sommate algebricamente a partire dal valore di transazione (Cfr. sentenza della Corte di Giustizia del 16 novembre 2006, causa C-306/04 *Compaq Computer International Corporation*)



NB art. 85 e 86 del CDU

e

Par. 2 art. 128 del RE

«2. Se le merci sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione non prima di essere introdotte in tale territorio doganale ma mentre si trovano in custodia temporanea o sono vincolate a un regime speciale diverso dal transito interno, dall'uso finale o dal perfezionamento passivo, il valore di transazione è determinato sulla base di tale vendita».

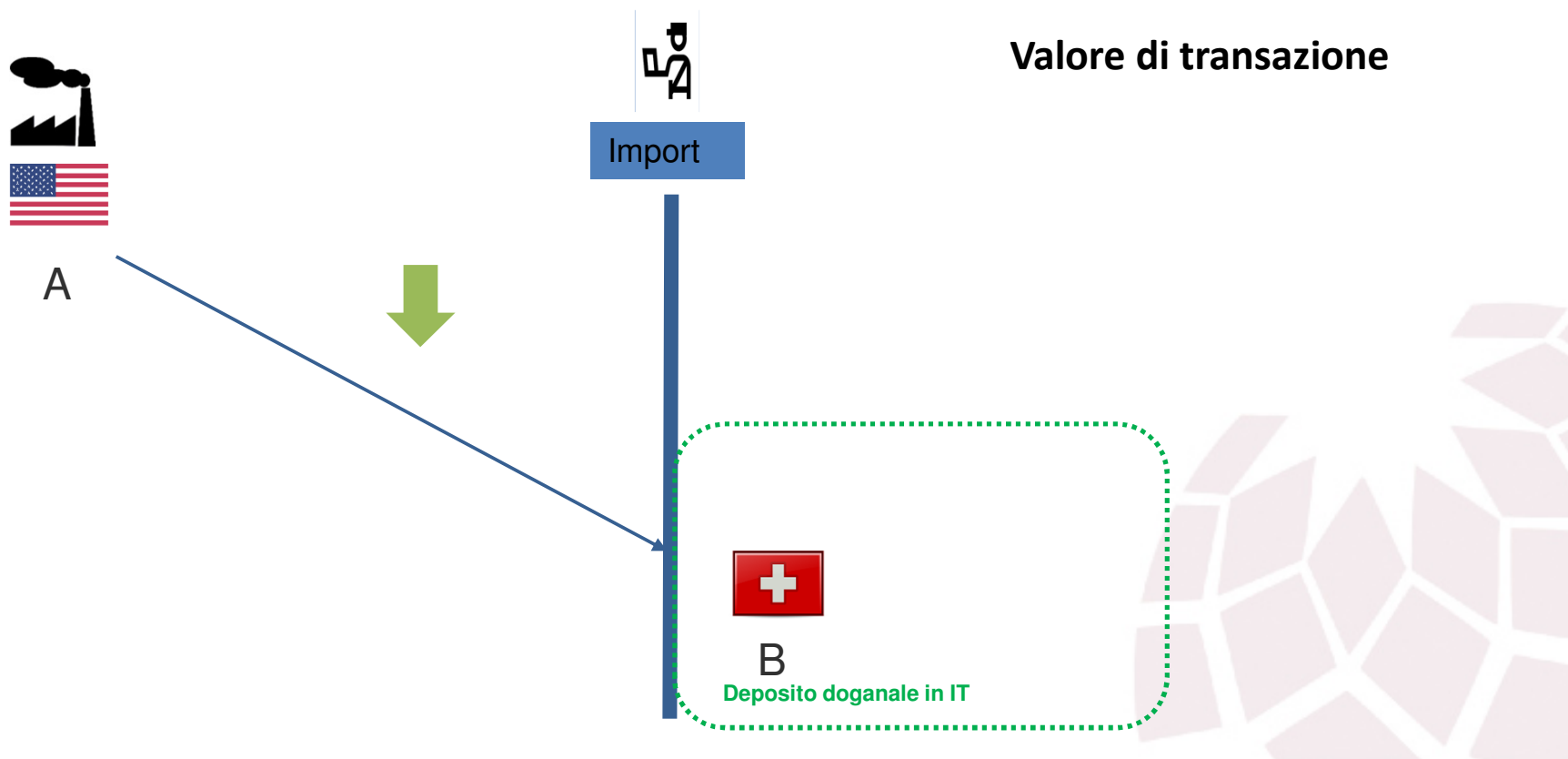
Nelle linee guida DG TAXUD: *«Più in generale, il valore in dogana dovrebbe essere determinato sulla base del valore di transazione di una vendita che si realizzi in/da un deposito doganale nell'ambito del territorio dell'UE soltanto se ricorrono le seguenti condizioni:*

- Quando non si realizza vendita per l'esportazione ai sensi dell'Articolo 128(1) del CDU/ atti di esecuzione;*
- Quando nel deposito doganale si realizza una cessione che non sia vendita nazionale; e*
- Quando la vendita effettuata nel deposito doganale soddisfa i requisiti di cui all'articolo 70(3) del CDU»*



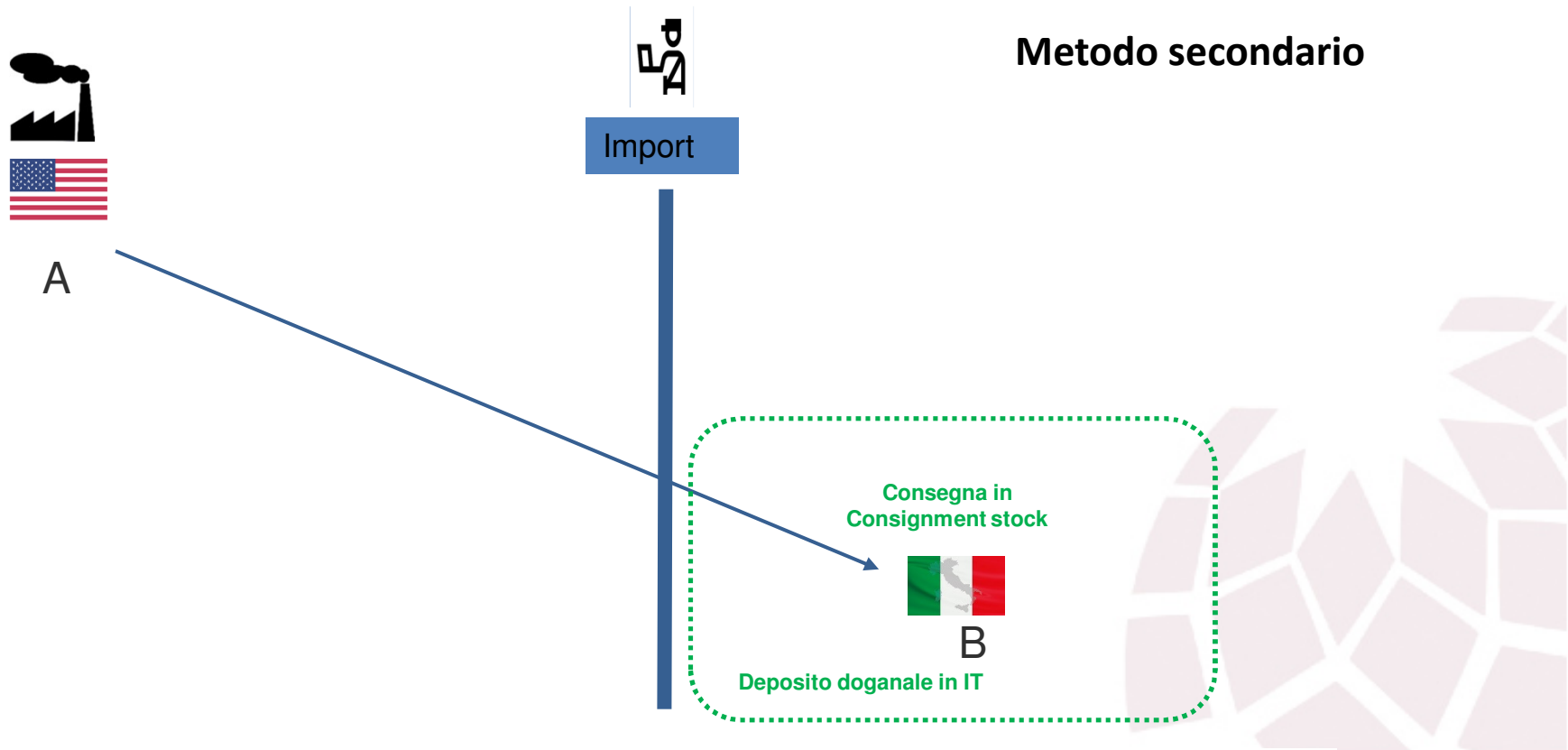
Valore di transazione in dogana – Vendita avvenuta

immediatamente prima della introduzione nel territorio – 128(1) RE





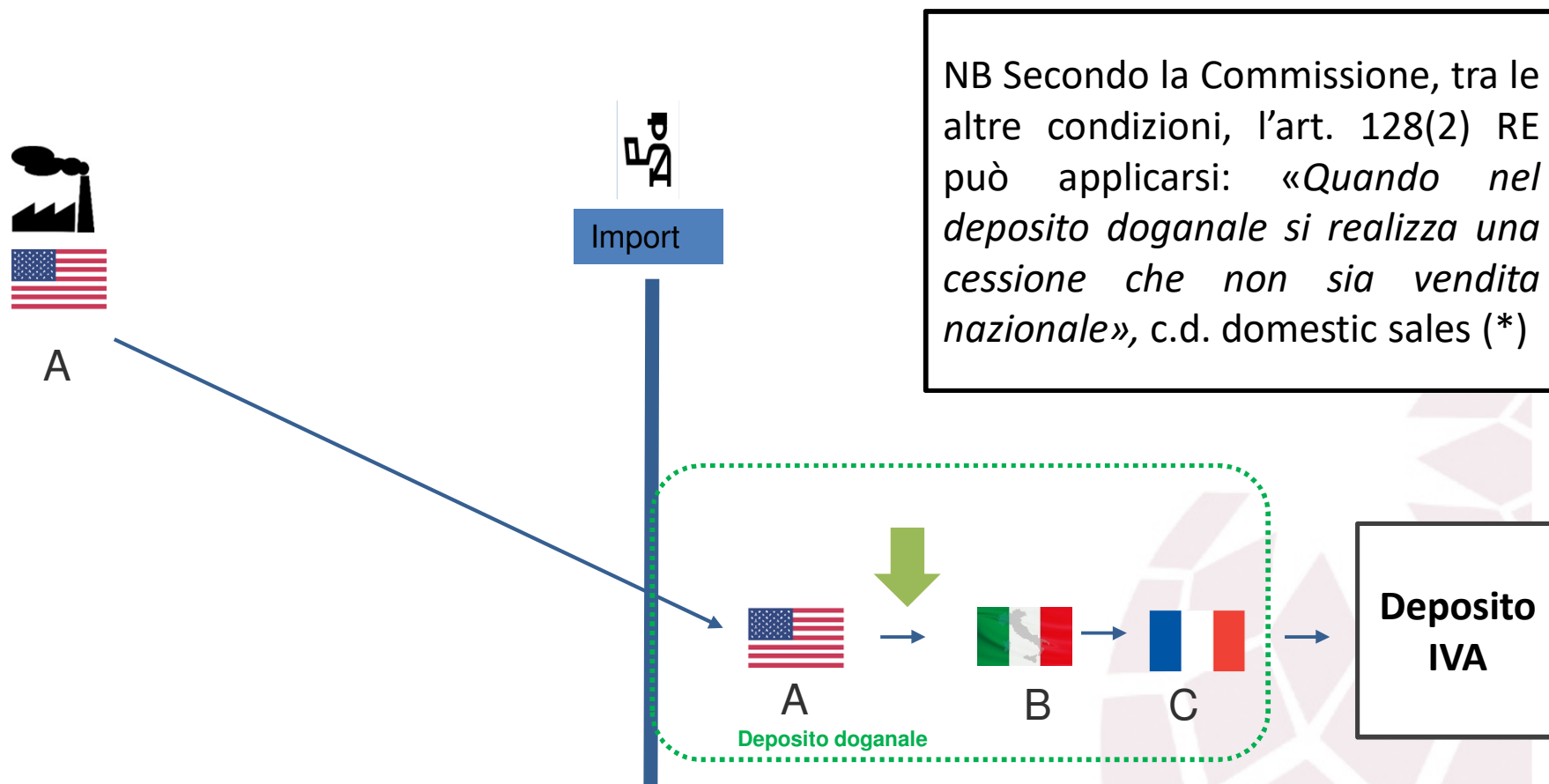
Assenza del valore di transazione in dogana – Metodo secondario



Domestic sales = sales occurring between two EU residents



Valore di transazione in dogana – art. 128, comma 2, RE



(*) Domestic sales = sales occurring between two EU residents



Interessi contrapposti

Esempio - importazione di un'autovettura

	Valore dichiarato	Valore rettificato	Differenza (Rett-Dich)
Costo di acquisto (Valore in dogana)	100,00	118,00	+18,00
<i>Aliquota dazio</i>	<i>10%</i>	<i>10%</i>	
<i>Dazio dovuto</i>	<i>10,00</i>	<i>11,80</i>	<i>+1,80</i>
Ricavo di vendita	135,00	135,00	
Margine	35,00	17,00	-18,00
<i>Aliquota Ires/Irap</i>	<i>28,82%</i>	<i>28,82%</i>	
<i>Ires/Irap</i>	<i>10,09</i>	<i>4,09</i>	<i>-5,19</i>
Totale Dazi e Imposte	20,09	16,70	-3,39



Ne risulta che, in caso di **ricavo di vendita costante**, un aumento del valore in dogana del costo di acquisto comporterebbe per assurdo un **risparmio di imposte** sul reddito pari al prodotto tra:

- Incremento del valore in dogana, e
- Differenza tra aliquote di imposta e aliquota del dazio.

Infatti:

$$+18,00 * (28,82\% - 10\%) = 3,39$$



Circostanze proprie della vendita





Criterio primario: circostanze proprie della vendita

Cfr. art. VII GATT = art. 29 CDC = art. 70 CDU

Laddove il compratore ed il venditore siano collegati, l'art. 1.2 dell'Accordo WTO relativo all'applicazione dell'articolo VII del GATT prevede strumenti diversi per stabilire l'accettabilità del “*valore di transazione*”:

- *the **circumstances surrounding the sale** shall be **examined** to determine whether the relationship influenced the price* [Article 1.2 (a)];
- *the importer has an opportunity to demonstrate that the price closely approximates to **one of three test values*** [Article 1.2 (b)].

La nota interpretativa all'art. 1.2 prevede, in particolare, che: “*It is not intended that there should be an examination of the circumstances in all cases where the buyer and the seller are related. **Such examination will only be required where there are doubts about the acceptability of the price.** Where the Customs administration has no doubts about the acceptability of the price, it should be accepted without requesting further information from the importer*”.



Note interpretative in materia di valore in dogana (All. 23 DAC)

*“Ad esempio, se il **prezzo fosse stato deciso in modo compatibile con le pratiche normali di fissazione dei prezzi nel settore produttivo in questione**, o nel modo in cui il venditore stabilisce i suoi prezzi per le vendite a compratori che non sono legati a lui, ciò dimostrerebbe che i legami non hanno influito sul prezzo.*

*Analogamente, qualora venisse provato che il **prezzo è sufficiente a coprire tutti i costi e ad assicurare un utile rappresentativo dell'utile globale realizzato dall'impresa in un periodo rappresentativo** (ad esempio, su base annua) per vendite di merci della stessa natura o della stessa specie, sarebbe così dimostrato che non si è influito sul prezzo ... (omissis)*



Comitato tecnico sul
valore in dogana del
WCO Commento 23.1
ottobre 2010

- Uno **studio sui prezzi di trasferimento** presentata da un importatore può essere una **buona fonte di informazioni**, se contiene informazioni utili **sulle circostanze proprie della vendita**.
- Uno studio **sui prezzi di trasferimento potrebbe non essere rilevante o adeguato per esaminare le circostanze proprie della vendita a causa delle differenze sostanziali** e significative esistenti tra i metodi dell'Accordo GATT per determinare il valore delle merci importate e quelle individuati dalle Linee Guida sui prezzi di trasferimento dell'OCSE.
- **L'utilizzo di uno studio sui prezzi di trasferimento** come una possibile base per esaminare le **circostanze proprie della vendita** dovrebbe essere **valutato caso per caso**.
- **Tutte le pertinenti informazioni** e documenti forniti da un importatore possono essere utilizzate per esaminare le circostanze proprie della vendita. Uno studio sui prezzi di trasferimento può essere una fonte per tali informazioni.



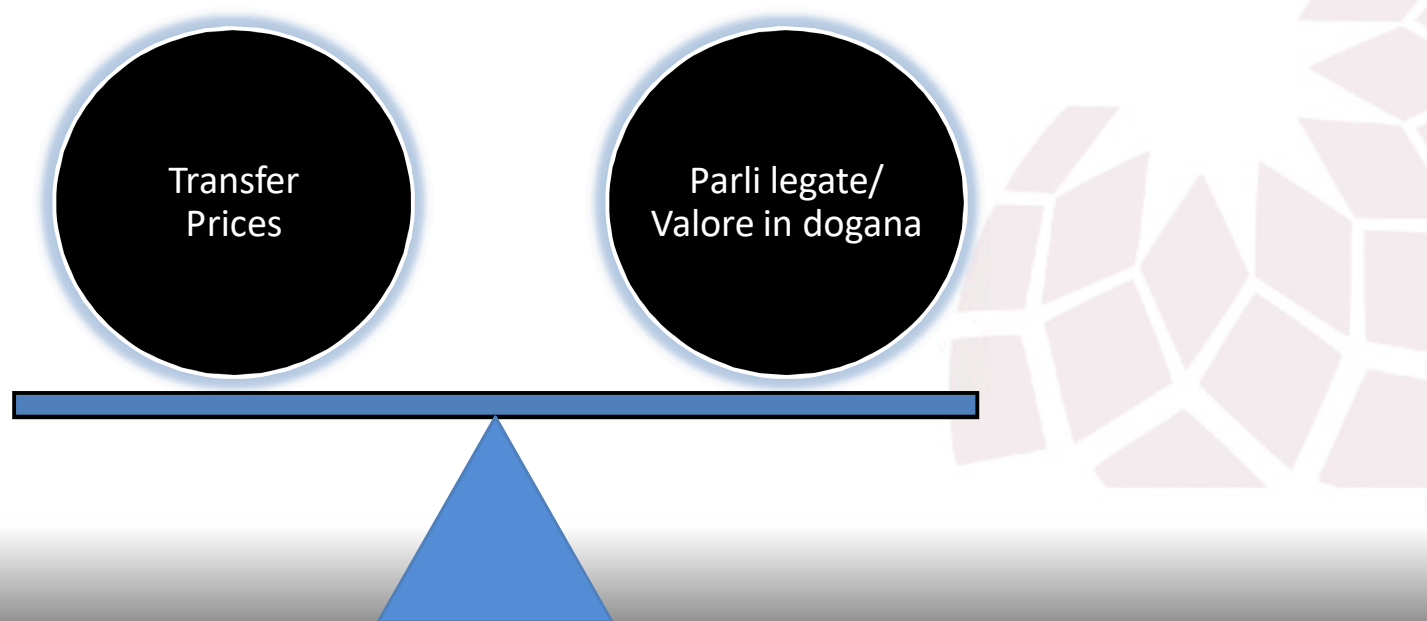
**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Roma**

**Raccomandazioni ICC del
2012 e 2015
e
sentenza della Corte di
Cassazione del 2013**



Secondo la ICC, vi sono due ragioni che rendono complessa la valutazione delle transazioni *cross border*:

- interessi contrastanti delle Amministrazioni delle Entrate e delle Dogane,
- le Amministrazioni delle Entrate e delle Dogane spesso fissano regole diverse, indipendentemente dalla medesima transazione/merce.





Camera di commercio internazionale:

- nonostante le divergenze tra la normativa fiscale sulle politiche di trasferimento dei prezzi con quella doganale in tema di determinazione del valore in dogana dei beni, le due diverse normative hanno alcuni punti in contatto;
- al fine di garantire la certezza del diritto, sarebbe auspicabile una interpretazione comune delle due normative per avere un sistema armonizzato di determinazione del valore nei rapporti Intercompany.

Un metodo suggerito è quello di tenere conto negli studi di transfer pricing anche degli elementi necessari per determinare un valore che sia accettabile anche ai fini doganali.



La ICC raccomanda che

- le autorità fiscali accertino e apprezzino come le imprese siano giunte a dichiarare il valore doganale (e, viceversa, le autorità doganali accertino e apprezzino come le imprese siano giunte a dichiarare il *transfer price*) prima di emettere un formale accertamento tributario o avviso di rettifica per imposte e dazi;
- le autorità fiscali e doganali dovrebbero lavorare di concerto per tentare di armonizzare le determinazioni di valore (in linea con il principio di collaborazione tra pubblici uffici e singolo contribuente).



Ciò anche tenuto conto del riconoscimento dell'adeguatezza (*appropriateness*) della documentazione di TP nel Commentario 23.1 del WCO



IIC Paris
(update 2015) -
Transfer pricing e
valore in dogana

- P1: **Possibilità di far riferimento all'arm's length principle nella determinazione del valore in dogana**, nonostante le differenze tra la normativa fiscale e quella doganale
- P2: **Riconoscimento da parte dell'amministrazione doganale degli aggiustamenti dei prezzi post transazione dei prezzi di trasferimento (in aumento e in diminuzione).**
- P3: Possibilità di presentare istanze di **revisione dell'accertamento in dogana** dei conguagli di prezzo sulla base di un dazio medio ponderato (**weighted average customs duty rate**).
- P4: Possibilità di rivedere il valore in dogana sulla base di una nota o nota debito/credito cumulativa senza essere passibili di sanzioni a seguito della variazione dei prezzi di trasferimento.
- P5: Riconoscimento **dei metodi OCSE da parte** dalle amministrazioni doganali.
- P6: Riconoscimento **dell'utilizzabilità della documentazione TP ad opera dell'amministrazione doganale** - Si raccomanda che i **requisiti doganali**, in aggiunta a quelli delle autorità fiscali, **siano definiti in modo da consentire l'incorporazione** di tali requisiti **nella documentazione TP** per servire ad entrambi gli scopi.



Nessun diritto al rimborso nel caso di post price - adjustment intercompany in diminuzione:

- Stipula del contratto di transfer pricing dopo le operazioni di importazione dei beni;
- Mancato ricorso ad una procedura doganale semplificata di dichiarazione incompleta;
- Politiche dei prezzi di trasferimento infragruppo ai fini fiscali – quali quelle applicate per operare una “*sorta di redistribuzione del reddito all’interno di un gruppo di società*” (es. metodi profit split o TNMM) – non possono essere prese in considerazione ai fini della determinazione del valore normale in dogana, viste le diverse norme di riferimento



la presenza di un abuso del diritto, ai fini delle imposte sui redditi, integra anche una frode relativa ai dazi doganali, mediante la richiesta di riduzione del valore delle merci, sulla base del prezzo di una transazione considerata non attendibile dalla legge!?



*«4.1. In tale prospettiva, viene - per vero - in rilievo il disposto del **D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, comma 7**, che, nel prevedere che i componenti derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, le quali direttamente o indirettamente controllano l'impresa o ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società controllante l'impresa nazionale, sono valutati in base al "**valore normale**" dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni ricevuti, determinato ai sensi dell'**art. 9 del medesimo D.P.R.**, fissa una **clausola antielusiva** finalizzata ad evitare trasferimenti di utili mediante l'applicazione di prezzi inferiori o superiori al valore dei beni scambiati, **onde sottrarli all'imposizione fiscale in Italia a favore di tassazioni estere inferiori.***

...(omissis) ...

*Deve ritenersi, pertanto, che la **disciplina suesposta costituisca - secondo l'interpretazione più diffusa anche nella giurisprudenza di questa Corte - una "clausola antielusiva", in linea con i principi comunitari in tema di abuso del diritto**, finalizzata ad evitare che all'interno del gruppo di società vengano effettuati trasferimenti di utili mediante l'applicazione di prezzi inferiori o superiori al valore normale dei beni ceduti, al fine di sottrarli all'imposizione fiscale in Italia a favore di tassazioni estere inferiori, o comunque a favore di situazioni che rendano fiscalmente conveniente l'imputazione di utili ad articolazioni del gruppo diverse da quelle nazionali (cfr. Cass. 22023/06, 11226/07, 11949/12).*



*«E' del tutto evidente, infatti, che la circostanza che la rettifica del prezzo delle merci importata debba avvenire, **non in conseguenza di errori od omissioni involontari dell'importatore nella sua determinazione, bensì in forza di un contratto - ossia di una scelta volontaria del soggetto interessato all'importazione - che fissi un prezzo di vendita disatteso dalla legge, e sostituito da un valore legale, rende del tutto inattendibile il valore esposto nella stessa istanza di revisione ex art. 78 c.d.c. e D.Lgs. n. 373 del 1990, art. 11. La presenza di un abuso del diritto, ai fini delle imposte sui redditi, vale - in altri termini - ad integrare anche una frode relativa ai dazi doganali, mediante la richiesta di riduzione del valore delle merci, sulla base del prezzo di una transazione considerata non attendibile dalla legge. E, non a caso, - come dianzi detto - l'art. 29 c.d.c., nell'ipotesi in cui il compratore ed il venditore siano "legati", esclude che si possa porre a fondamento della determinazione del valore doganale della merce importata il prezzo della transazione tra importatore ed esportatore, quando il "legame" tra gli stessi esistente abbia, come nella specie, influito sul prezzo di vendita delle merci importate»***



In caso di post-price adjustments derivanti dalle politiche di TP, il diritto al rimborso non spetta secondo i giudici di legittimità alla luce di quanto previsto dal terzo periodo del primo paragrafo dell'art. 236 del CDC



“Non vengono accordati né rimborso né sgravio qualora i fatti che hanno dato luogo al pagamento o alla contabilizzazione di un importo che non era legalmente dovuto risultano da una frode dell’interessato”

In realtà «*Per quanto riguarda l'elemento oggettivo, deve risultare da un insieme di circostanze oggettive che, nonostante il rispetto formale delle condizioni previste dalla normativa dell'Unione, l'obiettivo perseguito da tale normativa non è stato raggiunto. Un siffatto accertamento richiede altresì un elemento soggettivo, nel senso che deve risultare da un insieme di elementi oggettivi che lo scopo essenziale delle operazioni controverse è il conseguimento di un vantaggio indebito. Infatti, il divieto di pratiche abusive non è pertinente allorché le operazioni di cui trattasi possono spiegarsi in modo diverso dal mero conseguimento di vantaggi. La sussistenza di un tale elemento connesso all'intenzione degli operatori può essere dimostrata, in particolare, mediante la prova del carattere puramente artificioso delle operazioni”* (cfr. sentenza della Corte di Giustizia, causa C-155/13)



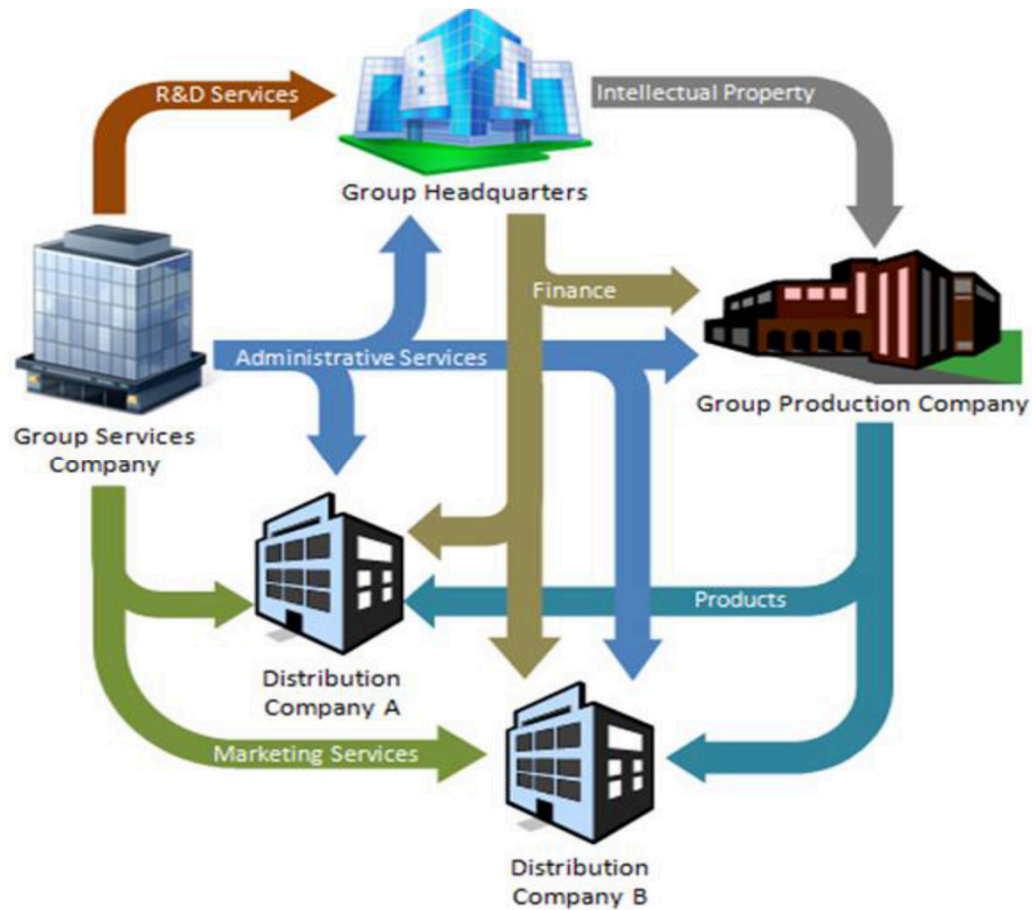
**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Roma**

WCO Guida del 2015





Gruppi multinazionali





“Transfer pricing is therefore a neutral concept that simply refers to the determination of transfer prices for transactions between related parties. As pointed out by Tax Justice Network, “[t]ransfer pricing is not, in itself, illegal or abusive. What is illegal or abusive is transfer mispricing, also known as transfer pricing manipulation or abusive transfer pricing.” (Tax Justice Network)”.

<http://www.wcoomd.org/en/topics/key-issues/revenue-package/~media/36DE1A4DC54B47109514FFCD0AAE6B0A.ashx>





“The alternate valuation methods are to be used only when the transaction value cannot be applied. There are three main situations where this will occur:

- 1) The transaction value is rejected on the basis of failing one or more of the conditions of Article 1 or,*
- 2) The transaction value has been rejected following application of the procedures of WTO Decision 6.1, namely, Customs had doubts regarding the truth or accuracy of the declared value which were conveyed to the importer and Customs’ doubts remained after due consultation process was followed.*
- 2) No sale has occurred (e.g. leased goods, gifts, goods transferred between branches etc.)”.*

<http://www.wcoomd.org/en/topics/key-issues/revenue-package/~media/36DE1A4DC54B47109514FFCD0AAE6B0A.ashx>



*“When assessing comparability for the purposes of applying the TNMM it is important to consider that minor differences in the characteristics of the product or service may not materially affect the condition being examined – the net profit margin – as, for example, minor differences as regards the product or services are more likely to materially impact a price or a gross margin, as opposed to a net profit margin. **Functional comparability** is very important however, as the main premise underlying the TNMM is that parties with comparable functional profiles will be compensated similarly, however relatively minor differences in functionality may not have a material impact on the net margin, or may be able to be appropriately adjusted for”.*

<http://www.wcoomd.org/en/topics/key-issues/revenue-package/~media/36DE1A4DC54B47109514FFCD0AAE6B0A.ashx>



*“The main strengths of the TNMM are that as the condition being examined is at the net margin level there is a **greater pool of potential comparable information available vis-à-vis the CUP, resale price and cost plus methods**. This is due to the net margin being less likely to be materially affected by differences in the product/service or minor functional differences, and the fact that net margin information is commonly reported on (in financial accounts) and is less likely to be materially impacted by accounting differences. **The TNMM is also very flexible in its application**, in that the net margin can be compared to different bases depending on the financial indicator selected, allowing, for example, **for the selection of the supplier or the purchaser** in the controlled transaction(s) to be selected as the tested party.*

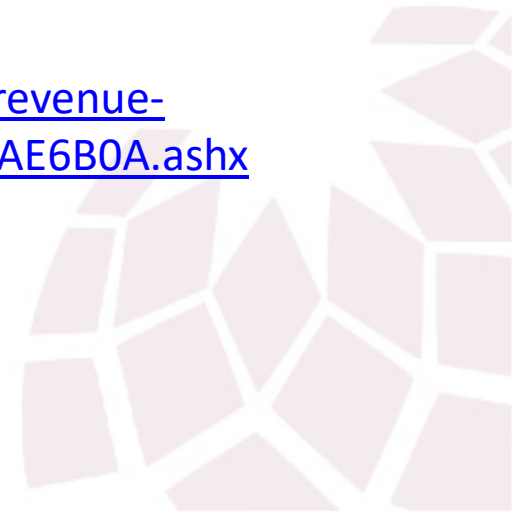
As a result of this flexibility and the relative availability of information, the TNMM is one of the most commonly applied methods in practice (Cooper & Agarwal 2011), in both developed and developing countries”.

<http://www.wcoomd.org/en/topics/key-issues/revenue-package/~media/36DE1A4DC54B47109514FFCD0AAE6B0A.ashx>



“One major criticism of the TNMM is that net margins are affected by factors other than the transfer price(s), it is therefore important to ensure that during the comparability analysis consideration of these other non-transfer pricing related factors are considered and that other controlled transactions that may impact the net margin (such as services payments) are consistent with the arm’s length principle”.

<http://www.wcoomd.org/en/topics/key-issues/revenue-package/~media/36DE1A4DC54B47109514FFCD0AAE6B0A.ashx>





Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli **Esperti Contabili di Roma**

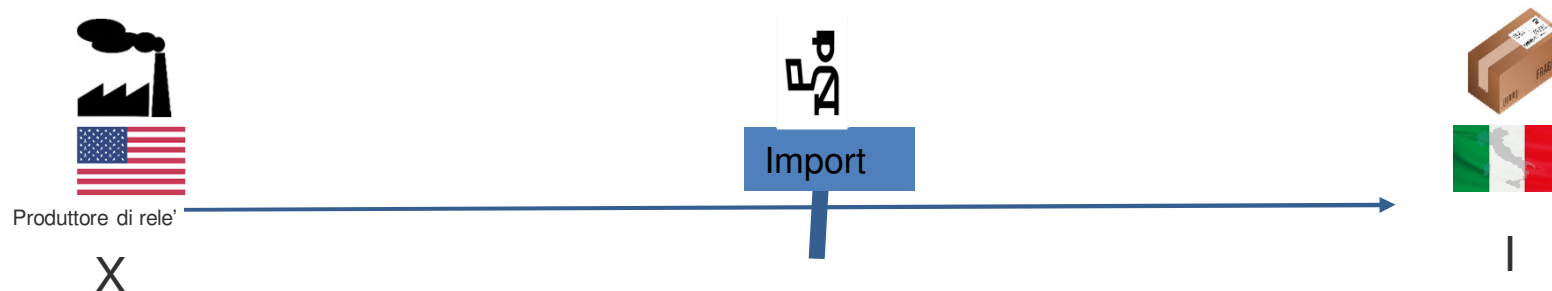
Case Study





Comitato tecnico sul valore in dogana del WCO Case study 14.1 - bozza

Prezzo di trasferimento stabilito sulla base del TMMN. Il prezzo è stato o meno influenzato dalla relazione tra le parti?



- Mancano i **comparables** (X non vende a terzi indipendenti e I acquista solo da X)
- Nel 2012 A dichiara all'atto dell'importazione i prezzi determinati sulla base del TP
- Revisione a posteriori da parte della dogana che dubita della correttezza del valore dichiarato
- La dogana richiede informazioni aggiuntive e la società produce uno studio TP preparato da un terzo *service provider*
- La parte I non ha provato il test del valore secondo i tre metodi transazionali previsti dall'accordo sul valore
- Lo studio di TP utilizza il Transactional Net Margin Method e si basa sui margini di comparabili che hanno le stesse funzioni distributive, vendono merci della stessa classe e tipo di quelle oggetto di valutazione, e sono stabiliti nel Paese I
- Il margine operativo della società I è determinato in funzione di: a) valore di transazione tra X ed I, b) i ricavi delle vendite di I e c) i costi sostenuti da I
- Non sono previsti aggiustamenti doganali del prezzo e non sono previsti aggiustamenti TP del prezzo.

Relevant data for ICO, taken from the company's financial records:

- Sales 100.0
- Cost of Goods Sold (COGS) 82.0
- Gross profit 18.0
- Operating expenses 15.5
- Operating profit 2.5
- Operating profit margin (benchmarked) 2.5% of sales

CONCLUSIONI

"After examination of the circumstances surrounding the sale ... and additional information concerning operating expenses as deemed necessary, that under the provisions of Article 1.2 (a) of the Agreement, the relationship between the parties did not influence the price": ANALISI CASO PER CASO



Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli **Esperti Contabili di Roma**

Esperienze in altri Stati





Esperienze in altri Stati

Cile	<ul style="list-style-type: none">• Ogni APA deve subire una revisione doganale;• una norma di legge prevede che quando sono coinvolte importazioni di beni, l'APA deve essere emesso congiuntamente dall'Agenzia delle entrate e dall'Amministrazione doganale;• era prevista l'emanazione di norme per regolamentare la procedura di detta cooperazione che non sono state ad oggi emanate;• manca un regolamentazione della relazione tra valore in dogana e TP nei casi di mancanza di APA.
Stati Uniti	<p>Numerosi sono i ruling emanati in tema di relazione tra valore in dogana e TP. Con un ruling del 2000, è stato chiarito che vi sono cinque fattori che rappresentano circostanze di accettabilità del TP da parte dell'Amministrazione doganale:</p> <ul style="list-style-type: none">• la metodologia TP è stata approvata dall'Agenzia delle entrate con un APA;• l'Amministrazione doganale ha partecipato alla procedura di rilascio dell'APA• l'importatore lascia libero accesso a tutta la documentazione;• tutte le merci sono coperte da APA;• l'APA è bilaterale. <p>Nel 2013 è stato emanato un ruling in merito agli aggiustamenti.</p>
Canada	<p>L'Amministrazione doganale accetta i prezzi di trasferimento negoziati in un APA con l'Agenzia delle entrate ma detti prezzi devono essere modificati per includervi le addizioni e le esclusioni previste dalla normativa sul valore.</p>



Esperienze in altri Stati

Australia	<ul style="list-style-type: none">• È prevista un «Valuation advice» ossi un ruling doganale sul valore;• se la società ha uno studio di TP deve essere allegato alla domanda di ruling;• Se l'importatore ha ottenuto un APA deve produrne una copia e allagare la documentazione presentata per l'APA.
Korea	<p>In Korea sono previsti:</p> <ul style="list-style-type: none">• «joint transfer pricing audit» con Agenzia delle entrate e Amministrazione doganale;• scambi di informazioni e training congiunti tra Agenzia delle entrate e Amministrazione doganale, in conseguenza dei reclami ricevuti in merito al trattamento non coerente tra le due Amministrazioni.