

DIEGO MALETTO*

Il transfer pricing e la norma pro-collaborazione

In materia di *transfer pricing*, la regola base (art.110 del Tuir) è quella per cui le transazioni commerciali (beni ceduti/acquistati e servizi prestati/ricevuti) con società residenti in Italia, ma facenti parte dello stesso gruppo, vanno valutate al valore “normale” cioè in conformità al principio di libera concorrenza. Questo per evitare arbitraggi fiscali e trasferimenti di materia imponibile da un Paese all’altro.

La crescente globalizzazione nell’approccio al *transfer pricing*, l’influenza dell’OCSE e le pressioni da parte dell’UE all’Italia affinché si conformasse al Codice di condotta Europeo hanno fatto sì che con la manovra correttiva dell’estate 2009 venisse modificato l’art.1 del D.Lgs 471/1997 dall’art.26 del D.Lgs 78 del 31 maggio 2010, convertito con modifiche dalla legge n°122/2010.

La legge 122/2010, entrata in vigore il 31 luglio 2010, è finalizzata all’adeguamento della nostra normativa alle direttive OCSE in materia di documentazione dei prezzi di trasferimento. La normativa prevede la non applicazione delle sanzioni amministrative (penalty protection) in caso di contestazioni in materia di *transfer pricing*, qualora in sede di verifica o di ispezione da parte delle autorità fiscali venga consegnata la necessaria documentazione a supporto, per tutti i periodi di imposta accertabili.

Pertanto, il contribuente ha la facoltà (e non l’obbligo) di dotarsi di documentazione idonea al fine di consentire una verifica più agevole e veloce alle autorità in merito al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati nell’ambito di transazioni intercompany cross-border.

* Revisore Contabile.

La documentazione da predisporre:

la documentazione necessaria al fine di godere della penalty protection è stata individuata da un apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate emanato il 29 settembre 2010.

I punti di riferimento per la predisposizione della “*tp documentation*” sono il codice di condotta UE e le linee guida OCSE sulla documentazione dei prezzi di trasferimento. Tale documentazione dovrà essere costituita dal “*masterfile*” e dal “*countryfile*” o anche detto “documentazione nazionale”, destinati in sostanza a raccogliere rispettivamente, informazioni relative al gruppo (attività e strategie di business, le transazioni con le consociate e la relativa *transfer pricing policy*) e alla società (informazioni in merito alle transazioni infragruppo che coinvolgono l'impresa residente in tale paese). I capitoli, paragrafi e sottoparagrafi in cui si devono sviluppare *masterfile* e *countryfile* e i loro contenuti sono specificati nell'art.2 (rispettivamente 2.1 e 2.2) del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Penalty Protection:

La predisposizione della “*TP documentation*” consentirà di evitare l'applicazione di eventuali sanzioni amministrative che potranno variare dal 100% al 200% dell' imposta evasa, in caso di contestazione da parte dell'Amministrazione finanziaria in materia di transfer pricing. Ovviamente la presentazione della documentazione non vincola l'amministrazione finanziaria all'applicazione dell'art.1, comma 2 ter del D.Lgs 471/1997 nel caso in cui pur rispettando la struttura formale, la documentazione non presenti contenuti informativi completi e conformi alle disposizioni contenute nel Provvedimento ovvero se le informazioni non corrispondono in tutto o in parte al vero.

Pertanto, si consiglia il contribuente di inviare la documentazione tardiva, ma completa, piuttosto che il contrario e di non effettuare la comunicazione laddove si abbia piena coscienza della inidoneità della documentazione predisposta, nel fatto che essa non potrà essere fornita nei tempi e nei modi previsti dal Provvedimento o nel fatto che non potrà mai essere fornita in quanto non predisposta dal contribuente. Tali comportamenti sono fortemente sconsigliati in quanto non solo non si potrà godere della penalty protection ma il rischio è quello di una gradazione della sanzione che tenga conto del comportamento del contribuente.

Categorie dei contribuenti e relativa documentazione:

il tipo di documentazione da prepararsi dipende dalla categoria di appartenenza del contribuente. Le categorie previste dal Provvedimento e la relativa documentazione da predisporre sono:

- **Holding:** società residente ai fini fiscali in Italia che controlla anche per tramite di una sub-holding, una o più società non residenti ai fini fiscali in Italia. La Holding deve predisporre un master file e deve predisporre un countryfile con la possibilità di preparare un solo documento contenente tutte le informazioni richieste;

- **Sub-Holding:** società residente ai fini fiscali in Italia che è controllata da altre società o imprese commerciali ovunque residenti (ad eccezione dell'Italia). Le Sub-Holding devono predisporre un master file ma con la possibilità di consegnarne uno di gruppo (cioè quello predisposto dalla holding che la controlla). Anche il countryfile deve essere predisposto e come per le holding vige la possibilità di preparare un solo documento contenente tutte le informazioni richieste;

- **Impresa controllata:** società residente ai fini fiscali in Italia che è controllata da altre società o imprese commerciali ovunque residenti (ad eccezione dell'Italia). Alle imprese controllate non è richiesta la predisposizione del master file ma è richiesta la preparazione del country file;

- **Stabile organizzazione di soggetto non residente:** anche questa categoria è soggetta ai requisiti documentali in tema di prezzi di trasferimento ma la tipologia di documentazione da predisporre dipende dalla categoria (holding/sub-holding/impresa controllata) di appartenenza del soggetto non residente;

- **Piccole e medie imprese** (cioè con volume d'affari inferiore ai 50 milioni di euro): società residenti in Italia che controllano direttamente o indirettamente uno o più soggetti che non sono qualificabili come PMI residenti ovunque (ad eccezione dell'Italia). La preparazione del master file dipende dalla categoria (holding/sub-holding/impresa controllata) mentre la preparazione della documentazione nazionale è necessaria. Le Piccole Medie Imprese, a differenza di tutti gli altri contribuenti, possono

aggiornare la documentazione ogni tre anni salvo che non intervengano modifiche rilevanti nella politica dei prezzi intercompany.

Termini e requisiti formali:

per beneficiare del regime di esenzione per i **periodi d'imposta anteriori a quelli in corso** (2006-2007-2008-2009) alla data di entrata in vigore del D.Lgs 78/2010, il contribuente doveva dare comunicazione circa l'esistenza della documentazione all'Agenzia delle Entrate entro il 28 dicembre 2010 o in un momento successivo, ma in ogni caso prima dell'inizio di qualsiasi accesso o attività di verifica. Infatti, in assenza di detta comunicazione, è preclusa la possibilità per il contribuente di fruire del regime di esonero previsto dalla disposizione.

Per il **periodo d'imposta 2010 e i successivi**, la segnalazione del possesso della documentazione dovrà essere effettuata tramite Modello Unico (i modelli sono stati già predisposti in tal senso) all'atto dell'invio della dichiarazione dei redditi.

In sede di controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria, il contribuente potrà fornire la "*TP documentation*" entro dieci giorni dall'inizio della verifica. Durante la verifica saranno concessi sette giorni per la messa a disposizione di informazioni supplementari che si rendessero necessarie nel corso dei controlli o altre attività istruttorie.

La trasmissione della documentazione andrà effettuata obbligatoriamente in **formato elettronico** attraverso il sistema Entratel e tutta la documentazione dovrà essere **redatta in lingua italiana** salvo nel caso della Sub-Holding che ha la possibilità di consegnare il masterfile di gruppo in lingua inglese.

D. MALETTO, *Il transfer pricing e la norma pro-collaborazione*, 3 Businessjus 16 (2011)

Unless otherwise noted, this article and its contents are licensed under a

Creative Commons Attribution 2.5. Generic License.

<http://creativecommons.org/licenses/by/2.5/>

Se non altrimenti indicato, il contenuto di questo articolo è rilasciato secondo i termini della licenza

Creative Commons Attribution 2.5. Generic License.