
TRANSFER PRICING EMANATE LE DISPOSIZIONI ATTUATIVE

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato ieri il provvedimento attuativo dell'art. 26 del DL 78/2010, concernente la disapplicazione delle sanzioni per infedele dichiarazione nel caso in cui il contribuente sottoposto a verifica documenti la **corrispondenza dei prezzi** di trasferimento al valore normale.

Si tratta, come era lecito attendersi, di un provvedimento che si muove nel solco delle direttive emanate dall'**OCSE** e dal **Codice di condotta dell'Unione europea** sulla materia, e che ha come obiettivo principale quello di tutelare la buona fede delle imprese che provvedono ad un'elaborazione interna dei criteri di determinazione dei prezzi praticati e alla loro esplicitazione in caso di richiesta delle Amministrazioni degli Stati interessati.

Conforme alle impostazioni OCSE e UE è, in particolare, l'**articolazione della documentazione** nel c.d. *Masterfile*, riguardante il gruppo, e in una documentazione nazionale, che attiene in modo più specifico all'impresa residente.

Il provvedimento contiene, tuttavia, un'opportuna articolazione delle informazioni a seconda della **tipologia di impresa** interessata, distinguendo a seconda che questa sia una società *holding*, una *subholding*, una società partecipata ovvero una stabile organizzazione di un'impresa non residente.

La documentazione deve essere predisposta **annualmente**: unica eccezione a questa regola è stata prevista per le **piccole e medie imprese** (intendendosi per tali le imprese industriali, commerciali o di servizi con volume d'affari o ricavi non superiori a 50 milioni di euro), che possono esimersi dall'aggiornare i dati relativi all'analisi di comparabilità per i due anni successivi a quello di predisposizione della documentazione.

La documentazione deve essere redatta in **lingua italiana**; è, tuttavia, **consentito** – in linea con il Codice di condotta comunitario – adottare per il *Masterfile* una **lingua straniera**, che però il provvedimento limita all'inglese, anche se, ad esempio, la capogruppo non ha sede in Stati di madrelingua anglossassone.

Sia il *Masterfile* sia la documentazione nazionale devono essere **siglati in ogni pagina** dal legale rappresentante o da un suo delegato, nonché **firmati nell'ultima pagina**, anche con sottoscrizione elettronica.

Nel caso di *Masterfile* relativi a gruppi comunitari, la firma del rappresentante fa fede della conformità di quanto presentato all'Agenzia delle Entrate a quanto esibito all'Amministrazione fiscale dello Stato di residenza della capogruppo. Sempre per quanto riguarda gli aspetti procedurali, il provvedimento del 29 settembre 2010 precisa che la documentazione deve essere fornita in **formato elettronico**, e non cartaceo; qualora, però, esistano solo copie cartacee, è consentito al contribuente – in un “tempo congruo assegnato dagli incaricati dell'attività di controllo” – predisporre la documentazione in formato elettronico senza che ciò pregiudichi la disapplicazione delle sanzioni.

I documenti devono essere consegnati ai verificatori **entro dieci giorni** dalla richiesta; sul punto, la locuzione “entro e non oltre” fa presumere una natura imperativa di tale scadenza (nel senso che, spirati gli stessi, l'Amministrazione è libera di applicare le sanzioni), fermo però restando che è **possibile integrare** i documenti dietro richiesta degli Uffici.

La disapplicazione delle sanzioni è condizionata alla **veridicità** delle informazioni contenute nella documentazione; il provvedimento dispone, infatti, che le sanzioni possono essere irrogate se i documenti sono incompleti, non conformi al contenuto minimo previsto, o non corrispondano al vero. È, poi, prevista, una clausola di garanzia per il contribuente, che non può vedersi irrogata la sanzione per **inesattezze parziali** o che, in ogni caso, non pregiudicano l'attività di controllo.

Ulteriore garanzia, poi, è rappresentata dal fatto che le informazioni contenute nella documentazione non possono essere utilizzate per “scopi diversi da quelli istituzionalmente riconducibili all’attività di controllo nel corso della quale essa è esibita”.

Con riferimento, da ultimo, ai termini per la comunicazione all’Agenzia delle Entrate relativa al **possesso della documentazione**, il provvedimento precisa che:

- a regime, essa avviene in sede di dichiarazione dei redditi;
- per i periodi d’imposta anteriori a quelli in corso al 31 maggio 2010, essa è effettuata in via telematica tramite Entratel **entro il 28 dicembre 2010**, anche se saranno considerati validi invii tardivi, purché anteriori ad accessi, ispezioni o verifiche.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

Per quanto riguarda il **Masterfile**, gli **elementi necessari** sono nove:

1. descrizione generale del gruppo multinazionale;
2. struttura del gruppo (organizzativa ed operativa);
3. strategie generali perseguite dal gruppo;
4. flussi delle operazioni;
5. dettaglio delle operazioni infragruppo (cessioni di beni materiali o immateriali, prestazioni di servizi, operazioni finanziarie) e degli accordi per la ripartizione dei costi;
6. funzioni svolte, beni strumentali impiegati e rischi assunti;
7. beni immateriali utilizzati;
8. politica di determinazione dei prezzi di trasferimento del gruppo;

9. rapporti con le Amministrazioni fiscali e dettaglio di eventuali *Advance Price Agreements*.

Quanto alla “**documentazione nazionale**”, gli **elementi qualificanti** sono invece sei: descrizione generale della società;

1. settori in cui opera la società;
2. struttura operativa;
3. strategie generali perseguite dalla società ed eventuali mutamenti rispetto all'anno precedente;
4. dettaglio delle operazioni infragruppo (cessioni di beni materiali o immateriali, prestazioni di servizi, operazioni finanziarie);
5. analisi di comparabilità e metodi utilizzati per la determinazione dei prezzi di trasferimento;
6. dettaglio delle operazioni infragruppo.

Particolare importanza ha, nell'ambito della documentazione nazionale, l'**analisi di comparabilità**, con cui vengono dettagliate le **caratteristiche** dei beni e dei servizi oggetto delle transazioni, i **termini contrattuali** delle operazioni e le **condizioni economiche** in cui le transazioni stesse sono effettuate. Proprio questa analisi è funzionale all'enunciazione dei prezzi praticati, previa esplicitazione del metodo prescelto.

Alla suddetta documentazione dovranno essere allegati:

- un diagramma di flusso destinato a descrivere i **flussi delle operazioni**, anche straordinarie;
- le copie dei **contratti** scritti che regolano le **transazioni** infragruppo.

Quella sommariamente descritta è la struttura della documentazione che deve essere predisposta dalle società *holding* (ovvero, dalle società capogruppo italiane che detengono partecipazioni in società non residenti).

Per le società “**subholding**” (ovvero, le società italiane controllate da altre società – ovunque residenti – che controllano società non residenti), il *Masterfile* può limitarsi alle informazioni sul **sottogruppo** al cui vertice è posta la *subholding* medesima (escludendo, quindi, la capogruppo), anche se è comunque possibile presentare il *Masterfile* dell’intero gruppo, compreso il caso in cui la capogruppo sia residente all’estero.

Semplificazioni di maggior rilievo riguardano le “**imprese controllate**” (ovvero, le società italiane controllate da altre società – ovunque residenti – che non controllano a loro volta società non residenti): per queste imprese (che ragionevolmente costituiranno il campione più rappresentativo dei soggetti che potranno beneficiare della nuova normativa), la documentazione è esclusivamente quella “nazionale”, senza quindi il *Masterfile*. Regole particolari valgono, poi, per le **stabili organizzazioni** di soggetti **non residenti**, tenute ad applicare il regime “ordinario”, quello delle *subholding* o quello delle controllate a seconda che il soggetto non residente di cui la stabile organizzazione è parte sia, rispettivamente, *holding*, *subholding* o controllata.

Il nostro Studio è a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e assistenza sul tema.

Cordiali saluti

Milano, 30 settembre 2010

Studio Associato De Vecchi

Dr. Francesco Marconi

