

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Documentazione transfer price: come si valuta l'idoneità?

di Marco Bargagli

La problematica relativa alla **corretta determinazione dei prezzi di trasferimento** è un tema di **grande attualità** che coinvolge le **imprese multinazionali** che operano all'estero **scambiando beni o servizi** con altre società del Gruppo.

La normativa sostanziale di riferimento è contenuta nell'[articolo 110, comma 7, Tuir](#) il quale prevede che: *"I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito. La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui all'articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600".*

In merito, si ricorda che recentemente è stato approvato il **decreto ministeriale** che detta le **nuove regole** previste per la concreta **applicazione della normativa sui prezzi di trasferimento infragruppo** sopra illustrata, in linea con le **linee guida Ocse** nella versione approvata nel **report di luglio 2017**.

Un aspetto particolarmente rilevante in *subiecta materia* riguarda l'eventuale **applicazione delle sanzioni amministrative** derivanti dalle **rettifiche operate da parte dell'Amministrazione finanziaria** nel corso di una **verifica fiscale**, in quanto i verificatori potrebbero operare **rettifiche in aumento del reddito imponibile** derivanti dalla **constatazione di costi non deducibili e/o di maggiori ricavi imponibili**.

A tal fine, il contribuente può usufruire di un particolare **regime premiale** previsto dall'[articolo 26 D.L. 78/2010](#), convertito, con modificazioni, dall'[articolo 1 L. 212/2010](#) (rubricato *"Adeguamento alle direttive OCSE in materia di documentazione dei prezzi di trasferimento"*), il quale ha introdotto nell'ordinamento tributario italiano un **regime di oneri documentali** con riferimento ai **prezzi di trasferimento dei beni o servizi** rientranti nell'ambito di applicazione dell'[articolo 110, comma 7, Tuir](#).

Nello specifico, con l'inserimento dell'[articolo 1, comma 2 ter, D.lgs. 471/1997](#), il legislatore ha previsto la **non applicazione delle sanzioni** per **dichiarazione infedele**, connesse alla rettifica del valore normale dei prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni *intercompany*, da cui derivi una maggiore imposta o una differenza del credito, qualora il

contribuente, nel corso dell'accesso, ispezione, verifica o altra attività istruttoria, **consegni agli organi di controllo la documentazione** prevista con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate (emanato in data 29 settembre 2010).

La documentazione in rassegna è costituita da un documento denominato "**Masterfile**" e da un documento denominato "**Documentazione Nazionale**" (**Country file**), ed è finalizzata a consentire il **riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati nelle transazioni infragruppo**.

Delineato **l'ambito giuridico di riferimento**, preme in questa sede sottolineare che i verificatori dovranno, **nel corso del controllo fiscale**, valutare **l'idoneità della documentazione predisposta dal soggetto ispezionato**.

Anzitutto, una volta **venuti in possesso della documentazione attestante la politica di transfer pricing** seguita dall'impresa, con riguardo al **sistema sui prezzi di trasferimento adottato dal contribuente**, si dovrà:

- **vagliare criticamente il processo logico** che ha condotto all'individuazione del **metodo ritenuto più opportuno** dal soggetto verificato per procedere alla **determinazione del valore di libera concorrenza delle transazioni con le consociate**;
- qualora il metodo **utilizzato dal contribuente non dovesse ritenersi appropriato**, occorrerà individuare quello preferibile e procedere alla sua applicazione, allo scopo di quantificare il valore di mercato delle operazioni sottoposte alla disciplina del *transfer pricing*, dandone **adeguata motivazione in verifica**;
- in caso contrario (ove, cioè, il metodo scelto dalla parte dovesse essere ritenuto condivisibile), occorre dar corso al **controllo di tutti i processi di calcolo sviluppati dall'impresa in verifica**, al fine di correggere **eventuali errori o omissioni di carattere formale o logico** (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, [circolare 1/2018](#) del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III - parte V - capitolo 11 "*Il contrasto all'evasione e alle frodi fiscali di rilievo internazionale*", 378 e ss.).

Con particolare riferimento al **concepto di idoneità del set documentale** predisposto, **importanti chiarimenti** sono intervenuti da parte **dell'Agenzia delle entrate, Direzione centrale accertamento**, con la **circolare 58/E/2010**, avente ad oggetto "**Oneri documentali in materia di prezzi di trasferimento di cui alla disciplina prevista dall'art. 1, comma 2-ter del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471**"

Il citato documento di prassi ha precisato che il **concepto di "idoneità"** non va ricondotto al **mero rispetto formale delle indicazioni previste dal Provvedimento direttoriale**, bensì deve riferirsi a un'ottica più ampia e sostanzialistica, "*che premi l'attitudine della documentazione predisposta dal contribuente a fornire all'Amministrazione finanziaria i dati e gli elementi conoscitivi necessari ad effettuare una completa e approfondita analisi dei prezzi di trasferimento praticati*".

In definitiva, la citata **documentazione**:

- **potrà essere considerata “idonea”** qualora sia in grado di **fornire un quadro informativo** che consenta il **riscontro della conformità dei prezzi di trasferimento** praticati rispetto al **principio del valore normale**, assicurando adeguata coerenza con i principi declinati dal Codice di Condotta UE e dalle Linee Guida Ocse, anche nell’ipotesi in cui vengano riscontrati **errori materiali o inesattezze** che, tuttavia, **non siano di ostacolo all’attività di accertamento**;
- **non può essere considerata idonea** qualora, **pur rispettando la struttura formale** non presenti **contenuti informativi completi e conformi alle disposizioni previste nello stesso Provvedimento**, ovvero quando le informazioni fornite nella documentazione esibita **non corrispondano in tutto o in parte al vero**.

In buona sostanza, la **valutazione della documentazione esibita** nel corso delle operazioni ispettive deve essere operata in **modo appropriato ed equilibrato in sede di controllo**, al fine di evitare **contestazioni indiscriminate** in ordine **all’idoneità della documentazione**, che **non tengano conto della natura della documentazione stessa e dell’impegno del contribuente**.

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRANSFER PRICING

Scopri le sedi in programmazione >