

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Telefisco 2019: idoneità del set documentale ai fini del transfer price

di Marco Bargagli

Sempre più spesso, nel corso delle **verifiche fiscali** eseguite nei confronti di Gruppi multinazionali, **emergono importanti criticità** in ordine alla **corretta determinazione dei prezzi di trasferimento**, in linea con le disposizioni previste dall'[articolo 110, comma 7, Tuir](#) recentemente **modificato** dal D.L. 50/2017.

Per stessa ammissione delle Linee guida Ocse, nel recente rapporto del 2017, la **determinazione dei prezzi di trasferimento non è una scienza esatta**, ma richiede **un'attenta valutazione** da parte dell'Amministrazione fiscale e del contribuente (Linee guida Ocse, versione luglio 2017, capitolo I, “*Il principio di libera concorrenza*”, Par. 1.13).

In ambito **Transfer price**, i Paesi membri dell'OCSE hanno stabilito che il **principio di libera concorrenza** (c.d. *(Arm's length principle)*) deve essere **utilizzato ai fini fiscali** per la **corretta determinazione dei prezzi di trasferimento**.

Tale immanente principio è espressamente previsto dall'[articolo 9 del Modello di Convenzione Ocse](#), il quale prevede che **nel caso in cui le due imprese, nelle loro relazioni commerciali o finanziarie, siano vincolate da condizioni, convenute o imposte, diverse da quelle che sarebbero state praticate tra imprese indipendenti, gli utili che, in mancanza di tali condizioni, sarebbero stati realizzati da una delle imprese, ma che a causa delle stesse non sono stati realizzati, possono essere inclusi negli utili di questa impresa e tassati di conseguenza.**

In merito, anche a livello **domestico** il **legislatore** si è **adeguato a tale impostazione**, prevedendo 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**, devono essere 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**.

Sotto il **profilo sanzionatorio**, che assume concreta rilevanza in caso di **rettifiche del reddito** da **transfer price** praticate da parte **dell'Amministrazione finanziaria** nel corso di una **verifica fiscale**, giova ricordare il famoso **regime premiale** introdotto nel nostro ordinamento tributario dall'[articolo 26 D.L. 78/2010](#).

In particolare, per effetto della novella normativa l'[articolo 1, comma 6, e 2, comma 4-ter](#),

D.Lgs. 471/1997, prevedono che qualora il contribuente **consegni ai verificatori un idoneo set documentale**, che illustri adeguatamente le politiche relative ai **prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni intercompany**, non si rendono applicabili le sanzioni per infedele presentazione della **dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive**, operando la c.d. “*Penalty protection*”.

In merito si ricorda che, come precisato dal **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate** prot. n. 2010/137654, emanato in data **29 settembre 2010**:

- per **documentazione idonea** si intende la documentazione consegnata nel corso di attività di controllo o di altra attività istruttoria, costituita da un **documento denominato Masterfile** e un **documento denominato Documentazione Nazionale (Countryfile)**;
- la **consegna della documentazione all'Amministrazione finanziaria** deve essere effettuata **entro e non oltre 10 giorni dalla relativa richiesta**.

Qualora nel **corso del controllo** o di altra attività istruttoria emerga l'esigenza di **disporre di informazioni supplementari** rispetto a quelle contenute nella **documentazione consegnata all'Amministrazione finanziaria**, le stesse **devono essere fornite entro 7 giorni dalla richiesta** ovvero entro un periodo più ampio in funzione della complessità delle operazioni sottoposte ad analisi, sempreché tale periodo sia compatibile con i tempi del controllo.

Infatti, **decorsi i suddetti termini**, gli ispettori del Fisco non saranno più vincolati all'applicazione del regime di favore previsto dall'[articolo 1, comma 2-ter, D.Lgs. 417/1997](#).

Al di là della **materiale consegna della documentazione**, il *set* predisposto in materia di *transfer price* deve rispettare il **dogma dell'idoneità**.

Sullo specifico punto **l'Agenzia delle entrate**, con la [circolare 58/E/2010](#), ha precisato che il richiamato **concetto di idoneità** non va ricondotto al mero rispetto formale delle indicazioni previste dal citato 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”.

Quindi, la **documentazione** in rassegna **sarà 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**.

Di contro, **non sarà considerata idonea** qualora, **pur rispettando la struttura formale**, non presenti i **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**.

Su tale linea interpretativa si sono orientati i **recenti chiarimenti forniti dalla Guardia di Finanza** in occasione **dell'appuntamento annuale "Telefisco 2019"**, con particolare riferimento alla c.d. **"penalty protection"** in precedenza illustrata. In merito, le **Fiamme gialle** richiamano le disposizioni di cui all'[articolo 8 D.M. 14.05.2018](#) che, come noto, riassume le **linee guida domestiche** da seguire per l'applicazione della normativa sul **transfer price**.

Sulla base di un **approccio di effettività sostanziale**, che deve prevalere rispetto al mero **contenuto formale**, la **documentazione predisposta** dal contribuente in tema di *transfer price* si **considera idonea** in tutti i casi in cui la stessa **fornisca agli organi di controllo** i dati e gli **elementi conoscitivi necessari** ad effettuare **un'analisi dei prezzi di trasferimento praticati**, a prescindere dalla circostanza che il **metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento** o la **selezione delle operazioni o soggetti comparabili** adottati dal contribuente **risultino diversi da quelli individuati dall'Amministrazione finanziaria**.

Infatti l'eventuale presenza di **omissioni o inesattezze parziali, non suscettibili di compromettere l'analisi degli organi di controllo** non può, in ogni caso, comportare l'inidoneità della stessa.

In definitiva, il **particolare regime premiale** che **evita l'applicazione delle sanzioni**:

- potrà essere usufruito dai contribuenti che si sono resi disponibili a fornire agli organi dell'Amministrazione finanziaria i **pertinenti dati e notizie** che consentano di esperire un **completo esame** delle **politiche dei prezzi di trasferimento intercompany** praticate, anche nelle ipotesi un cui le **analisi economiche effettuate** dalla società e dal Fisco **riflettano differenti risultati**;
- opera in tutte le ipotesi in cui il medesimo **set documentale predisposto** dall'impresa comunque **agevoli le operazioni ispettive** e, più in generale, il contraddittorio finalizzato ad **individuare il reale valore di libera concorrenza** praticato nello **scambio di beni e/o servizi**.

Master di specializzazione

LABORATORIO DI ALTA FORMAZIONE SUL TRANSFER PRICING

[Scopri le sedi in programmazione >](#)