

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Flag per la documentazione TP e dichiarazione integrativa nel nuovo provvedimento

di **Ennio Vial**



Abbiamo già avuto modo di segnalare, in un **precedente intervento** ("[Documentazione da transfer price e nuovo provvedimento: flag nella dichiarazione integrativa](#)"), come il **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 0360494 del 23.11.2020**, diramato in tema di **documentazione da transfer price**, ponga **non pochi dubbi applicativi** in capo agli operatori.

In questa sede vogliamo concentrarci sul tenore dei **par. 6.1 e 6.2**, che affrontano il tema della **dichiarazione integrativa**, con particolare attenzione al par. 6.1.

La **prassi** degli operatori, al riguardo, pur con le **inevitabili incertezze del caso**, è orientata nel ritenere **ammissibile la presentazione di una dichiarazione integrativa** finalizzata ad indicare il **possesso della documentazione utile ai fini della penalty protection**.

Senza scomodare le previsioni in tema di **remissione in bonis**, ci si può limitare a ricordare il principio della **emendabilità della dichiarazione** fatto proprio dall'Agenzia con la **risoluzione 12/E/2006** e considerato espressione del **principio della tutela dell'affidamento** e della **buona fede del contribuente**. **Non vi è quindi apprezzabile motivo** per negare l'indicazione in un **momento successivo della sussistenza della documentazione TP**.

In questo contesto, si inseriscono i due **paragrafi 6.1 e 6.2 del provvedimento** in relazione ai quali, autorevole dottrina, soprattutto con riferimento al secondo, ha evidenziato la **poca chiarezza**. Il par. 6.1, innanzitutto, prevede che per i soggetti che detengono la documentazione da **transfer price**, la relativa comunicazione all'Agenzia delle entrate viene effettuata con la presentazione della **dichiarazione annuale dei redditi**. Fin qui non vi sono osservazioni da fare. La previsione si pone in piena **continuità** col passato.

Il Provvedimento, tuttavia, prosegue stabilendo che, **in caso di successiva dichiarazione** presentata, ai sensi dell'[articolo 2, comma 8, D.P.R. 322/1998](#), per correggere **errori od omissioni** derivanti dalla **non conformità al principio di libera concorrenza** delle condizioni e dei prezzi di trasferimento e che abbiano determinato l'indicazione di un **minore imponibile** o, comunque, di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore credito, **la documentazione da TP può essere integrata o modificata** e la relativa specifica comunicazione all'Agenzia delle entrate viene effettuata **unitamente alla presentazione della suddetta dichiarazione**.

Possiamo evidenziare alcuni punti fermi. Innanzitutto **la norma non riguarda l'emendabilità al di fuori dei casi del comma 8 e 8 bis**, ossia quella che **prescinde da una rettifica a sfavore** (ravvedimento) o a favore del contribuente, nel cui alveo possiamo inserire anche il **flag** successivo della casella della documentazione. Il par. 6.1, infatti, affronta esclusivamente il caso della **dichiarazione integrativa a sfavore del contribuente**. Si tratta, infatti, di una **correzione di errori che hanno determinato, all'epoca, un minor imponibile**. Nel momento in cui questi errori sono corretti, l'imponibile crescerà. In questo caso, secondo il par. 6.1, la documentazione da TP può essere integrata, ma la cosa va **segnalata all'Ufficio**.

L'unica interpretazione ragionevole è quella per cui la **nuova documentazione**, che giustifica i nuovi prezzi, **non comporta il venir meno della *penalty protection***. Ciò, tuttavia, a condizione di comunicare il fatto all'Agenzia, magari con una **apposita casella** ulteriore che apparirà nel Modello Redditi 2021 per il 2020. La previsione si rende necessaria atteso che ora serve la **firma digitale con marca temporale**.

Non viene invece disciplinato il caso opposto della correzione della documentazione a seguito di **modifiche che rettificherebbero la vecchia dichiarazione** con indicazione un minore imponibile (dichiarazione integrativa a favore del contribuente). La rettifica della documentazione non pare in questo caso possibile.

Rimane comunque da osservare come **la norma non preveda alcunché** in relazione alla **emendabilità della dichiarazione per segnalazione della sussistenza della documentazione**. In questo caso, pertanto, devono valere le considerazioni fatte in precedenza, per cui **non vi sono ragioni ostative ad ammettere l'integrabilità del *flag* inizialmente omesso**.

Segnaliamo, da ultimo, come deve essere ammessa anche la **emendabilità della dichiarazione dei redditi per segnalare la successiva assenza della documentazione da TP** di cui era stata segnalata in passato l'esistenza. Il caso appare, invero, abbastanza strano. Tuttavia, potrebbe essere il caso in cui **non sia più rinvenibile la documentazione** a causa della **perdita dei dati** del sistema informatico o a causa di un incendio che ha distrutto la copia cartacea di una documentazione non più conservata in formato elettronico. Affronteremo in un successivo intervento il contenuto, invero più oscuro, del **successivo par. 6.2**.