

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

# ***Transfer Price: la documentazione prevista per le piccole e medie imprese***

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

**VERIFICHE FISCALI: CONTESTAZIONI IN TEMA DI TRANSFER PRICING, STABILE ORGANIZZAZIONE ED ESTEROVESTIZIONE**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come noto, nel corso di un controllo fiscale, le **imprese italiane** che **scambiano beni e/o servizi** con **imprese controllate estere** devono **dimostrare** all'Amministrazione finanziaria la **correttezza dei valori** applicati alle cessioni *intercompany*, che devono essere in linea con quanto previsto dalle **disposizioni nazionali e internazionali di riferimento**.

In merito, giova ricordare che:

- l'[articolo 110, comma 7, Tuir](#) contempla le **disposizioni in materia di transfer price a livello domestico**, stabilendo 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"*;
- sulla base delle raccomandazioni Ocse, occorre avere riguardo al **"principio di libera concorrenza"** previsto dall'**articolo 9, paragrafo 1, del modello Ocse di convenzione**, in base al quale il **prezzo stabilito** nelle transazioni economiche e commerciali intercorse tra **imprese appartenenti allo stesso Gruppo** dovrebbe corrispondere al prezzo **che sarebbe stato convenuto** tra **imprese indipendenti** per **transazioni identiche o similari** sul libero mercato.

Ciò posto, sulla base di quanto previsto dall'[articolo 26 D.L. 78/2010](#), il contribuente ha la facoltà di **predisporre** un *set* documentale idoneo a supportare la **congruità dei prezzi di**

**trasferimento** praticati nelle transazioni **infragruppo**.

La predisposizione della documentazione sopra richiamata consente così di **evitare le sanzioni** previste, ai fini fiscali, per la fattispecie riconducibile alla **dichiarazione infedele**.

Sullo specifico punto l'[articolo 1 D.Lgs. 471/1997](#) prevede quanto segue:

- **comma 2 (dichiarazione infedele):** se nella dichiarazione è indicato, ai fini delle singole imposte, **un reddito o un valore della produzione imponibile inferiore a quello accertato**, o, comunque, un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito superiore a quello spettante, si applica **la sanzione amministrativa dal novanta al centoottanta per cento della maggior imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato**;
- **comma 6 (esimente prevista in materia TP):** in caso di rettifica del valore normale dei prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni di cui [all'articolo 110, comma 7, Tuir](#), da cui derivi una **maggiore imposta o una differenza del credito**, la sanzione sopra indicata (prevista per la **dichiarazione infedele**) **non si applica** qualora, nel **corso dell'accesso, ispezione o verifica o di altra attività istruttoria**, il contribuente consegni all'Amministrazione finanziaria la **documentazione indicata in apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati**.

Quindi, qualora il contribuente abbia costruito un idoneo **supporto documentale**, potrà consegnarlo nel corso dell'attività di **controllo ispezione o verifica**, usufruendo del **regime agevolato** previsto dall'[articolo 1, comma 6, D.Lgs. 471/1997](#).

Di contro, **in ambito penal-tributario**, l'[articolo 4, comma 1-bis, D.Lgs. 74/2000](#) prevede che ai fini dell'applicazione delle **sanzioni previste per la dichiarazione infedele**, non si tiene conto della **non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti**, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio **ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali (compresa quella redatta in tema di prezzi di trasferimento)**, della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, della non inerenza, della non deducibilità di elementi passivi reali.

Sotto il profilo operativo le linee guida previste per la **redazione del set documentale** ai fini del *transfer price*, sono contenute nel [provvedimento n. 2010/137654](#) diramato dall'Agenzia delle Entrate in data **29.09.2010**, concernente la **documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati dalle imprese multinazionali**.

Il nominato provvedimento direttoriale contiene tutte le **specifiche tecniche** per la **trasmissione telematica** della comunicazione di adozione degli oneri documentali di cui all'[articolo 26 D.L. 78/2010](#), convertito, con modificazioni, dalla **L. 122/2010**.

Delineato, seppur brevemente, **l'assetto normativo di riferimento** si ricorda che l'Agenzia delle

Entrate - in data 20 settembre 2021 - ha **pubblicato la bozza di circolare**, disponibile in consultazione pubblica, **in tema di documentazione ai fini dei prezzi di trasferimento infragruppo**.

Il citato documento di prassi **conferma le semplificazioni previste per le piccole e medie imprese** per le quali, già in passato, era prevista la **facoltà di non aggiornare la documentazione per i due periodi d'imposta successivi a quello cui essa stessa si riferisce**, sempre che le informazioni su cui si fonda **l'analisi di comparabilità** siano reperibili da fonti pubblicamente disponibili e che non siano intervenute modifiche significative ai seguenti elementi:

- caratteristiche dei beni e dei servizi;
- analisi delle funzioni svolte;
- termini contrattuali;
- condizioni economiche;
- strategie d'impresa.

In particolare, con la **finalità di rendere meno oneroso l'accesso al regime premiale alle piccole e medie imprese**, tali soggetti hanno la facoltà di **non aggiornare annualmente**, a determinate condizioni, **alcuni dati dell'analisi di comparabilità**.

In merito, giova ricordare che:

- **per piccole e medie imprese** si intendono le imprese che **realizzano un volume d'affari o ricavi non superiore a cinquanta milioni di euro per il periodo di imposta cui si riferisce la documentazione sui prezzi di trasferimento**;
- **l'individuazione dei contribuenti con volume d'affari o ricavi non superiore a cinquanta milioni di euro** deve avvenire utilizzando, quale parametro di riferimento, **il valore più elevato tra il volume d'affari ai fini Iva e i ricavi ai fini delle imposte sui redditi** indicati nelle rispettive dichiarazioni del periodo di imposta cui si riferisce la documentazione sui prezzi di trasferimento.

La bozza di circolare ribadisce, sempre in un'ottica di semplificazione, che i fattori che **non devono aver subito modificazioni significative** sono quelli che **rilevano ai fini dell'analisi di comparabilità** ossia le **caratteristiche dei beni e servizi, le funzioni svolte, i rischi assunti, i beni strumentali utilizzati, i termini contrattuali, le condizioni economiche e le strategie di impresa**.

Tuttavia, l'Agenzia delle entrate **raccomanda di prestare particolare cautela in ordine all'appuramento o meno di eventuali variazioni occorse nei fattori della comparabilità** sopra indicati in quanto, nel corso dell'attività di un'impresa, **è assolutamente normale che tali fattori subiscano variazioni più o meno rilevanti**.

Sul punto, per **modificazioni significative** si intendono le **variazioni di rilevanza tale** che, in un contesto di soggetti indipendenti, **sarebbero suscettibili di incidere in modo importante sulle**

**condizioni delle operazioni tra gli stessi intervenute e, quindi, sulla loro valorizzazione.**

Infine, si ricorda che il **verificarsi delle condizioni previste per poter godere della semplificazione** sopra illustrata **non esime le piccole e medie imprese dal fornire informazioni, per ogni singolo anno, sulla società, sulla struttura operativa, sull'attività e la strategia imprenditoriale perseguita, sulle operazioni infragruppo** oltre che sui **dati indicati generali sul Gruppo multinazionale** di cui al sottoparagrafo da 2.1.1 a 2.1.5 del capitolo 2 del provvedimento direttoriale emanato in tema di Documentazione Nazionale in precedenza citato.