

Transfer price: la documentazione prevista per le Pmi

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 Dl. 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 Dl. 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.

(MF/ms)