

OGGETTO: Circolare n. 25/2010

Seregno, li 16 dicembre 2010

Il transfer pricing nei rapporti commerciali con le consociate estere

Prezzi di trasferimento: eterno campo di battaglia tra multinazionali e autorità fiscali.

Le multinazionali spesso spostano profitti nei Paesi a fiscalità bassa o moderata, a scapito di quelle a fiscalità elevata. Le autorità fiscali dei Paesi a fiscalità per fronteggiare questo sistema impongono alle società appartenenti a gruppi multinazionali, residenti nel loro territorio, criteri di determinazione dei **prezzi di trasferimento negli scambi intragruppo** che salvaguardino anche gli interessi delle casse erariali.

Le armi messe in campo dall'Italia sono raccolte nell'articolo 110 Dpr 917/1986, che rivolge le sue attenzioni alle seguenti operazioni, effettuate da un'impresa residente in Italia: **a)** scambi di beni e servizi con società non residenti nel territorio dello Stato che *controllano l'impresa italiana*, direttamente o indirettamente **b)** scambi di beni e servizi con società non residenti nel territorio dello Stato che *sono controllate dall'impresa italiana*, direttamente o indirettamente **c)** scambi di beni e servizi con società non residenti nel territorio dello Stato che sono controllate, direttamente o indirettamente, dalla *stessa società che controlla l'impresa italiana* **d)** acquisti di beni e servizi da società non residenti nel territorio dello Stato, per conto delle quali *l'impresa italiana esplica attività di vendita e collocamento di materie prime o merci* **e)** acquisti di beni e servizi da società non residenti nel territorio dello Stato, per conto delle quali *l'impresa italiana esplica attività di fabbricazione o lavorazione di prodotti*.

La **disciplina dei prezzi di trasferimento** prevede quanto segue: 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 **valutati in base al valore normale dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, se ne deriva aumento del reddito**. La disposizione si applica anche per i beni ceduti e i servizi prestati da società non residenti nel territorio dello Stato per conto delle quali l'impresa esplica attività di vendita e collocamento di materie prime o merci o di fabbricazione o lavorazione di prodotti (*articolo 110 comma 7 Tuir - Legge 917/1986*).

Per la **determinazione del valore normale dei beni e dei servizi** si applicano le disposizioni dell'articolo 9 Tuir (*articolo 110 commi 2 e 7 Tuir*).

Articolo 9 Tuir – Determinazione dei redditi e delle perdite (Estratto)

Comma 3. Per valore normale, salvo quanto stabilito nel comma 4 per i beni ivi considerati, si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore.

La normativa di riferimento afferma il principio per cui è meglio indurre le imprese a determinare in modo chiaro i prezzi di trasferimento, da applicare negli scambi intragruppo, che verificare i documenti solo a distanza di anni, dal momento in cui gli scambi sono stati attuati, in sede di verifica a posteriori dei prezzi di trasferimento applicati dalle imprese.

A tale fine, il primo strumento che ha visto la luce nell'ordinamento italiano è il **ruling internazionale**, introdotto dall'articolo 8 DL 269/2003: esso prevede la *stipulazione di un vero e proprio accordo sui prezzi di trasferimento, tra il contribuente e l'Agenzia delle entrate*, che ha validità triennale e può essere rinnovato: si tratta di una procedura lunga e complessa, che è stata poco sfruttata dalle imprese

ART. 26 DL 78/210

Molto più promettente, in termini di potenziale diffusione, è la disposizione introdotta dall'articolo 26 DL 78/2010, che incentiva le imprese appartenenti a gruppi multinazionali a **preparare una documentazione standardizzata, su come fissano i prezzi di trasferimento, e a comunicare all'Agenzia delle entrate di averlo fatto**, offrendo il vantaggio della **non applicazione delle sanzioni previste dall'articolo 1 Dlg 471/1997**, nel caso in cui le autorità fiscali rettificano il valore normale dei prezzi di trasferimento.

Non costituisce un obbligo di documentare i prezzi di trasferimento, ma un sistema premiante per le imprese che, attraverso la predisposizione di un'adeguata documentazione, dimostrano di volere cooperare con l'amministrazione finanziaria, per l'accertamento del valore normale delle proprie transazioni intragruppo.

In data 29 settembre 2010 è stato emanato il **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate**, che stabilisce le caratteristiche della documentazione che il contribuente deve consegnare all'autorità fiscale in caso di accesso, ispezione, verifica o di altra attività istruttoria, per beneficiare della *non applicazione delle sanzioni*, in caso di rettifica dei prezzi di trasferimento. All'esame di questa documentazione è dedicato il presente manuale.

Per quanto concerne l'onere procedurale, di **dare comunicazione all'Amministrazione finanziaria**, in merito al fatto di disporre della documentazione sui prezzi di trasferimento, si devono distinguere:

Per i periodi d'imposta chiusi **prima del 31 maggio 2010** (fino al 2009, per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare), cioè prima dell'entrata in vigore del DL 78/2010, l'articolo 26 comma 2 DL 78/2010 prescrive che *la comunicazione concernente periodi d'imposta anteriori, a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, deve essere comunque effettuata in via telematica entro il 28 dicembre 2010*

Per i periodi d'imposta chiusi **a partire dal 31 maggio 2010** (dal 2010, per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare): il Provvedimento del 29 settembre 2010 dispone che *la comunicazione all'Agenzia delle entrate viene effettuata con la presentazione della dichiarazione annuale dei redditi*, relativa all'esercizio per il quale si intende attestare di avere predisposto la documentazione.

La documentazione dei prezzi di trasferimento, che deve essere predisposta da un gruppo multinazionale, è composta da: (i) **una documentazione uniforme**, contenente le informazioni comuni relative al gruppo, valida per tutti i membri del gruppo, chiamata **masterfile**; (ii) **più documentazioni**, seguendo uno schema standardizzato, contenenti ciascuna informazioni relative a un singolo Paese, denominate **documentazione nazionale**.

Si affiancano di seguito gli indici di masterfile e documentazione nazionale stabiliti dal Provvedimento del direttore dell'agenzia delle entrate del 29-09-2010

Masterfile

Documentazione nazionale

- | | |
|--|---|
| 1) Descrizione generale del gruppo multinazionale | 1) Descrizione generale della società |
| 2) Struttura del Gruppo | 2) Settori in cui opera la società |
| 3) Strategie generali perseguite dal Gruppo ed eventuali mutamenti rispetto al periodo d'imposta precedente | 3) Struttura operativa della società |
| 4) Flussi delle operazioni | 4) Strategie generali perseguite dall'impresa ed eventuali mutamenti rispetto al periodo d'imposta precedente |
| 5) Operazioni infragruppo (Cessioni di beni e prestazione servizi)
<i>Servizi funzionali allo svolgimento delle attività infr</i>
<i>Accordi per la ripartizione dei costi</i> | 5) Operazioni infragruppo (Cessioni di beni e prestazione servizi) |
| 6) Funzioni svolte, beni strumentali impiegati e rischi assunti | 6) Accordi per la ripartizione dei costi |
| 7) Beni immateriali | |
| 8) Politica di determinazione dei prezzi di trasferimento del Gruppo | |
| 9) Rapporti con le Amministrazioni fiscali | |
| Allegati copia dei contratti scritti per i punti 5-6 | Allegati copia dei contratti scritti per i punti 5-6 |

Lo Studio è a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Studio Contrino

Aggiornamento del 17 dicembre 2010

Con circolare 58 del 15 dicembre 2010 è stato precisato che laddove sia stata inoltrata comunicazione di essere in possesso della documentazione sui prezzi di trasferimento e questa non corrisponda al vero sarà possibile un inasprimento delle sanzioni. In ogni caso, invece, qualora la documentazione sia carente in elementi marginali, troverà comunque applicazione l'esimente prevista dalla normativa. L'idoneità della documentazione è riservata alla valutazione dei verificatori.

Studio Contrino