



TAX ALERT
24 novembre 2020

“Penalty protection” e transfer pricing: oneri documentali rafforzati e con occhio agli accordi/ruling collegati alle operazioni infragruppo

Facendo seguito alle modifiche apportate all’art. 110 co. 7 TUIR dal d.L. 50/2017, ed all’emanazione del successivo Decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze del 14 maggio 2018 (“**Decreto MEF**”), il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 23 novembre 2020, n. 360494 (“**Provvedimento**”), prosegue il processo di allineamento delle disposizioni nazionali sui prezzi di trasferimento agli *standards* OCSE e, in questo caso, all’Action 13 del progetto BEPS nonché alle successive Linee Guida sulla determinazione dei prezzi di trasferimento pubblicate il 10 luglio 2017 (“**Linee Guida OCSE 2017**”).

Il Provvedimento sostituisce il precedente provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate prot. 2010/137654 del 29 settembre 2010 e si applica **a partire dal periodo di imposta in corso alla data della sua pubblicazione**. Ne consegue come lo stesso non dovrebbe influire sulla documentazione già predisposta per le annualità d’imposta precedenti.

Venute meno le precedenti definizioni di “*holding*” e “*sub-holding*” ai fini della disciplina, ai sensi del punto 2 del Provvedimento, la “documentazione idonea” ai fini della cd. “*penalty protection*” (ai sensi dell’art. 1, co. 6, e dell’art. 2, co. 4-ter, del d.Lgs. 471/1997) è costituita da un Masterfile e da una Documentazione Nazionale, che – ai sensi dell’art. 5.1.2. – dovranno essere firmati dal legale rappresentante del contribuente o da un suo delegato mediante **firma elettronica con marca temporale** da apporre **entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi** (analogamente a quanto già previsto dal provvedimento n. 658445/2019 per il regime di autoliquidazione e di “*penalty protection*” di cui all’art. 4 del d.L. n. 34/2019 in materia di “*Patent Box*”).

La **consegna della suddetta documentazione** all'Amministrazione finanziaria dovrà essere effettuata – ai sensi dell'art. 5.2.1. – entro e **non oltre 20 giorni dalla relativa richiesta**.

Nel dettaglio, il Masterfile, così come regolato dal Provvedimento, fornisce una panoramica del *business* del gruppo multinazionale e dovrà essere arricchito (rispetto alle annualità precedenti) con **ulteriori informazioni di dettaglio**, ivi incluse quelle relative: (i) alle attività svolte e ai **principali fattori di generazione dei profitti del gruppo** (cfr. cap. 2); (ii) ai “**beni immateriali del gruppo multinazionale**” (cfr. cap. 3; rispetto ai quali dovrà tra l'altro essere delineata la strategia del gruppo, indicati gli accordi relativi a tali beni immateriali, così come descritte le politiche di *transfer pricing* in relazione alle attività di ricerca e sviluppo); (iii) alle **attività finanziarie infragruppo** (cfr. cap. 4; rispetto alle quali dovranno essere descritte le modalità di finanziamento, le funzioni di finanziamento accentrato e le politiche di *transfer pricing* adottate in relazione alle operazioni finanziarie).

Con riferimento al citato **Masterfile**, vale constatare come, nonostante **non sia più esplicitamente prevista l'opportunità di presentare quello preparato da altre società del gruppo** (e.g. da altra società del gruppo residente in altro Stato UE), la possibilità prevista dall'art. 5.1.1. di presentare il Masterfile in “lingua inglese” sembrerebbe comunque concedere la possibilità – da un punto di vista pratico – di preparare un unico documento “di gruppo”, a condizione che tutte le informazioni richieste dal Provvedimento siano debitamente contenute nello stesso.

La **Documentazione Nazionale**, invece, focalizza l'attenzione sulle specifiche informazioni concernenti l'analisi dei prezzi di trasferimento relative a transazioni tra una impresa associata in un determinato Stato e le imprese correlate in Stati differenti. Anche questo caso, **l'onere documentale/informativo richiesto dal Provvedimento si presenta maggiormente gravoso per il contribuente**, che dovrà predisporre e documentare in via preventiva tutta una serie di informazioni aggiuntive (rispetto a quanto disciplinato in precedenza), ivi incluse alcune “**informazioni finanziarie**” (i.e. corredando la documentazione con (i) i conti annuali delle entità locali per il periodo d'imposta in questione con allegate le relazioni di certificazione rilasciate da revisori indipendenti; (ii) prospetti di informazione e di riconciliazione che mostrino come i dati finanziari utilizzati nell'applicazione del metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento possano essere riconciliati con il bilancio di esercizio ovvero con altra documentazione equivalente; (iii) prospetti di sintesi dei dati finanziari rilevanti per i soggetti comparabili utilizzati nell'analisi e le fonti da cui questi dati sono stati ottenuti).

Si noti, a riguardo, come – in linea con l'Action 13 BEPS e le Linee Guida OCSE 2017 – sarà necessario allegare alla Documentazione Nazionale anche eventuale “*copia degli accordi preventivi sui prezzi di trasferimento unilaterali e bilaterali/multilaterali esistenti e dei ruling preventivi transfrontalieri di cui l'impresa nazionale non è parte, ma che risultano comunque collegati alle operazioni infragruppo sopra*”

descritte” (cfr. nuovo “Allegato 2”); così richiedendo – anche in questo caso – **uno sforzo aggiuntivo al contribuente, il quale dovrà adoperarsi per reperire informazioni e copia di eventuali accordi/*ruling*** di cui “*non è parte*” e quindi (probabilmente) non nelle sue immediate disponibilità (e.g. accordi sottoscritti da altre società del gruppo). Ciò **seppur considerando che – in determinati casi – tale documentazione potrebbe teoricamente già essere nella disponibilità dell’Amministrazione finanziaria italiana** (o potrebbe comunque essere reperita da quest’ultima) per effetto dell’attuazione della Direttiva 2011/16/UE, come modificata dalla Direttiva 2015/2376, sullo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale.

Con specifico riferimento poi ai **“servizi a basso valore aggiunto” di cui all’art. 7 del Decreto MEF**, per i quali è consentita l’adozione di un approccio semplificato (che prevede, tra l’altro, l’applicazione di un mark-up del 5%), è prevista nel Provvedimento una **apposita sezione (cfr. art. 7), ai sensi della quale è richiesta una precisa disamina da parte del contribuente per i servizi in questione.**

In particolare, è richiesto – con riferimento a tali servizi – di illustrare e documentare, tra l’altro: (i) i benefici ottenuti o attesi; (ii) i criteri di ripartizione prescelti e le ragioni per cui si ritiene che tali criteri producano risultati che ragionevolmente riflettono i benefici ricevuti; (iii) i contratti o accordi scritti per la fornitura di servizi a basso valore aggiunto e le relative modifiche, che dimostrino l’accordo delle parti coinvolte all’utilizzo dei criteri di ripartizione prescelti (iv) i calcoli che illustrano la determinazione dell’aggregato di costi diretti e indiretti connessi alla fornitura del servizio e del margine di profitto applicato. Ciò anche riportando, tramite appositi fogli di calcolo allegati, i calcoli che dimostrano l’applicazione dei criteri di ripartizione illustrati.

Premesso quanto sopra, vale ad ogni modo evidenziare come – ai sensi dell’art. 5.3.7. del Provvedimento – resta ferma la **facoltà per il contribuente di presentare il Masterfile e il Documento Nazionale con riguardo a una parte delle operazioni infragruppo poste in essere.** In tal caso, la disciplina della “*penalty protection*” risulterebbe applicabile con esclusivo riguardo alle operazioni descritte e considerate “idonee” ai sensi del Provvedimento.

Infine vale segnalare il rilevante principio introdotto dall’art. 6 del Provvedimento, secondo cui **in caso di successiva dichiarazione integrativa a “sfavore”** (per correggere errori od omissioni derivanti dalla non conformità al principio di libera concorrenza delle condizioni e dei prezzi di trasferimento), **la documentazione in questione può essere integrata o modificata** e la relativa specifica comunicazione all’Agenzia delle Entrate viene effettuata unitamente alla presentazione della suddetta dichiarazione. A tal riguardo, il Provvedimento specifica che in caso di presentazione della dichiarazione integrativa effettuata entro il 31 dicembre 2020 e con esclusivo riguardo ai periodi di imposta antecedenti a quello in corso alla data di pubblicazione del Provvedimento non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi

moratori nei casi in cui risulti applicabile l'art. 10, co. 2, Legge n. 212/2000 (in materia di tutela dell'affidamento e della buona fede).

* * *

Foglia & Partners è a Vostra disposizione per ogni ulteriore chiarimento ed approfondimento in merito ai temi affrontati.

Contatti:

Email: home@fptax.it Web: fogliandpartners.com

Roma, Via dei Prefetti 17, Tel: +39 06 68300655

Milano, Largo Ildefonso Schuster 1, Tel: +39 02 09994690

Il presente documento ha finalità meramente informativa e non può essere inteso, in alcun modo, quale parere legale.