

*Attuazione della disciplina di cui all'articolo 1, comma 6, e all'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, concernente la documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza delle condizioni e dei prezzi di trasferimento praticati dalle imprese multinazionali, e al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 14 maggio 2018, recante le "Linee guida per l'applicazione delle disposizioni previste dall'articolo 110 comma 7 del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in materia di prezzi di trasferimento".*

## **IL DIRETTORE DELL'AGENZIA**

Allo scopo di consentire alle imprese residenti o stabilite nel territorio dello Stato, qualificabili come tali ai sensi delle disposizioni vigenti in materia di imposte sui redditi, che si trovino, rispetto a imprese non residenti o alle proprie stabili organizzazioni estere, in una o più delle fattispecie indicate nell'articolo 110, comma 7, nell'articolo 152, comma 3, e nell'articolo 168-ter, comma 10, del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di beneficiare della non applicazione delle sanzioni per infedele dichiarazione ai sensi dell'articolo 1, comma 6, e dell'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, in base alle attribuzioni conferitegli dalle disposizioni riportate nella rubrica del presente provvedimento,

## **DISPONE**

### **1. Definizioni**

- 1.1. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui ai successivi punti del presente provvedimento valgono le definizioni che seguono:
- a) 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. Non rientrano comunque in tale definizione i soggetti che direttamente o indirettamente controllano o sono controllate da un soggetto non qualificabile come "piccola e media impresa";
  - b) per "Linee guida OCSE" si intendono le Linee Guida OCSE sulla determinazione dei prezzi di trasferimento per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali, pubblicate in data 10 luglio 2017, e successivi aggiornamenti;

- c) per “metodo transazionale tradizionale” si intende uno dei metodi di determinazione dei prezzi di trasferimento declinati all’articolo 4, comma 2, lettere da a) a c) del decreto del Ministro dell’Economia e delle finanze del 14 maggio 2018;
- d) per “metodo transazionale reddituale” si intende uno dei metodi di determinazione dei prezzi di trasferimento declinati all’articolo 4, comma 2, lettere d) ed e) del decreto del Ministro dell’Economia e delle finanze del 14 maggio 2018;
- e) per “entità locale” si intendono:
  - 1) le società e gli enti commerciali residenti nel territorio dello Stato, ai sensi dell’art. 73 del TUIR;
  - 2) altri soggetti residenti che conseguono reddito di impresa ai sensi dell’articolo 55 del TUIR;
  - 3) le stabili organizzazioni nel territorio dello stato di società non residenti di cui all’articolo 162 del TUIR;
- f) per “documentazione idonea” si intende la documentazione che, se rispettosa delle condizioni di cui al punto 5.3.3. del presente provvedimento e consegnata nel corso di attività di controllo o di altra attività istruttoria, consente al contribuente di beneficiare della non applicazione delle sanzioni per infedele dichiarazione ai sensi dell’articolo 1, comma 6, e dell’articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;
- g) per “accordo preventivo sui prezzi di trasferimento” si intende un accordo, una comunicazione o qualsiasi altro strumento o altra azione con effetti simili, anche emanato, modificato o rinnovato nel contesto di una verifica fiscale, secondo quanto previsto dall’articolo 3, punto 15, della Direttiva 2011/16/UE, come modificata dalla Direttiva 2015/2376, anche se non relativo a uno Stato Membro;
- h) per “ruling preventivo transfrontaliero” si intende un accordo, una comunicazione o qualsiasi altro strumento o altra azione con effetti simili, anche emanato, modificato o rinnovato nel contesto di una verifica fiscale, secondo quanto previsto dall’articolo 3, punto 14 della Direttiva 2011/16/UE, come modificata dalla Direttiva 2015/2376, anche se non relativo ad uno Stato Membro, se comunque relativo all’allocazione del reddito tra due o più Stati;
- i) per “imprese associate” si intendono l’impresa residente nel territorio dello Stato e le società non residenti in relazione alle quali:
  - 1) una di esse partecipa, direttamente o indirettamente, nella gestione, nel controllo o nel capitale dell’altra, o
  - 2) lo stesso soggetto partecipa, direttamente o indirettamente, nella gestione, nel controllo o nel capitale di entrambe le imprese
- j) per “partecipazione nella gestione, nel controllo o nel capitale” si intende:
  - 1) la partecipazione per oltre il 50 per cento nel capitale, nei diritti di voto o negli utili di un’altra impresa, oppure

- 2) l'influenza dominante sulla gestione di un'altra impresa, sulla base di vincoli azionari o contrattuali.
- k) per "gruppo multinazionale" si intende un gruppo di imprese associate stabilite in due o più Paesi.

## **2. Documentazione idonea di cui all'articolo 1, comma 6, e all'articolo 2 comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471**

2.1 La documentazione idonea è costituita da:

- a) un documento denominato *Masterfile*; e da
- b) un documento denominato Documentazione Nazionale.

### **2.2 Masterfile**

Il *Masterfile* contiene informazioni relative al gruppo multinazionale e deve essere articolato nei seguenti capitoli e paragrafi, ciascuno contenente le informazioni desumibili dalla relativa titolazione e dalle ulteriori eventuali indicazioni apposte tra parentesi quadre. È consentita la presentazione di più di un *Masterfile*, qualora il gruppo realizzi attività tra loro diverse e disciplinate da specifiche politiche di prezzi di trasferimento.

- 1. Struttura organizzativa [*questo capitolo illustra la struttura organizzativa del gruppo attraverso schede illustrative e diagrammi di sintesi atti a rappresentare l'assetto giuridico e partecipativo del gruppo multinazionale e l'ubicazione geografica delle entità locali*].
- 2. Attività svolte [*questo capitolo contiene una descrizione generale delle attività svolte dal gruppo ivi incluse le informazioni elencate nei paragrafi che seguono*]
  - 2.1 Principali fattori di generazione dei profitti del gruppo [*in questo paragrafo dovranno essere descritte, in linea generale, le attività economicamente rilevanti che consentono al gruppo, nel suo complesso, di generare valore*].
  - 2.2 Flussi delle operazioni [*in questo paragrafo dovrà essere fornita, anche sotto forma di scheda o diagramma, una descrizione della catena produttiva e/o distributiva relativa ai primi cinque prodotti e/o servizi del gruppo in termini di fatturato, unitamente a eventuali altri prodotti e/o servizi il cui fatturato superi il 5% del fatturato complessivo del gruppo*].
  - 2.3 Accordi per la prestazione di servizi infragruppo [*in questo paragrafo dovrà essere fornito un elenco e una breve descrizione dei principali contratti o accordi disciplinanti la prestazione di servizi infragruppo (ad eccezione dei servizi di ricerca e sviluppo che trovano collocazione nel capitolo 3), ivi inclusa una descrizione dei fattori alla base della capacità delle principali sedi di fornire servizi importanti nonché della politica dei prezzi di trasferimento relativa all'allocazione dei costi e alla determinazione dei prezzi dei servizi infragruppo*].

- Servizi di tipo 1;
  - Servizi di tipo 2;
  - Servizi di tipo n.
- 2.4 Principali mercati [*in questo paragrafo va fornita una descrizione dei principali mercati geografici dei prodotti e dei servizi del gruppo ai quali si è fatto riferimento nel precedente punto 2.2*].
- 2.5 Struttura operativa e catena del valore [*il paragrafo contiene una breve analisi funzionale che descriva i principali contributi delle singole entità del gruppo alla creazione del valore, cioè le funzioni principali svolte, i principali rischi assunti e i principali beni strumentali utilizzati*].
- 2.6 Operazioni di riorganizzazione aziendale [*il paragrafo contiene una descrizione delle eventuali operazioni di riorganizzazione aziendale, acquisizioni e dismissioni - se rilevanti - realizzate nel periodo d'imposta di riferimento*].
3. Beni immateriali del gruppo multinazionale
- 3.1 Strategia del gruppo [*in questo paragrafo dovrà essere fornita una descrizione generale della strategia globale del gruppo multinazionale per lo sviluppo, la proprietà e lo sfruttamento dei beni immateriali, inclusa la localizzazione delle principali strutture di ricerca e sviluppo e della gestione dell'attività di ricerca e sviluppo*].
- 3.2 Beni immateriali [*in questo paragrafo dovrà essere fornito un elenco dei beni immateriali o dei gruppi di beni immateriali detenuti da ciascuna impresa coinvolta nelle operazioni rilevanti ai fini dei prezzi di trasferimento; dovranno essere indicati anche quali soggetti hanno la titolarità giuridica dei predetti beni immateriali*].
- 3.3 Accordi relativi a beni immateriali [*in questo paragrafo si avrà cura di elencare i principali accordi relativi ai beni immateriali identificando anche le imprese associate tra cui gli stessi sono stati stipulati, compresi gli accordi sulla ripartizione dei costi, i principali accordi per la prestazione di servizi di ricerca e sviluppo e gli accordi di licenza*].
- 3.4 Politiche di prezzi di trasferimento di attività di ricerca e sviluppo [*in questo paragrafo si fornirà una descrizione generale delle politiche del gruppo in materia di prezzi di trasferimento relative alla ricerca e sviluppo e ai beni immateriali*].
- 3.5 Operazioni rilevanti [*in questo paragrafo si avrà cura di fornire una generale descrizione di ogni operazione rilevante relativa ai beni immateriali tra imprese associate avvenuta nel periodo d'imposta di riferimento, unitamente all'indicazione delle entità, degli Stati coinvolti e della relativa remunerazione*].
4. Attività finanziarie infragruppo
- 4.1 Modalità di finanziamento [*in questo paragrafo si dovrà fornire una descrizione generale delle modalità di finanziamento del gruppo, con*

*indicazione dei principali contratti di finanziamento con finanziatori indipendenti*].

- 4.2 Funzioni di finanziamento accentrate [*in questo paragrafo devono essere indicate le entità del gruppo multinazionale che svolgono funzioni di finanziamento accentrate per il gruppo, con indicazione della legislazione dello Stato in base alla quale l'impresa è costituita, nonché dell'effettiva sede di direzione della stessa*].
- 4.3 Politiche dei prezzi di trasferimento relative alle operazioni finanziarie [*questo paragrafo contiene una descrizione generale delle politiche di gruppo in materia di prezzi di trasferimento relative a operazioni finanziarie tra le imprese associate*].

## 5. Rapporti finanziari del gruppo multinazionale

- 5.1 Bilancio consolidato [*in questo paragrafo va allegato il bilancio consolidato del gruppo multinazionale per il periodo d'imposta di riferimento, se previsto ai fini dell'informativa finanziaria, regolamentare, di gestione interna, ai fini fiscali o per altre finalità*].
- 5.2 Accordi relativi a operazioni finanziarie [*in questo paragrafo dovranno essere forniti un elenco e una breve descrizione degli "accordi preventivi sui prezzi di trasferimento" (APA) e dei "ruling preventivi transfrontalieri" sottoscritti con, o rilasciati dalle, amministrazioni fiscali dei Paesi in cui il gruppo opera, descrivendo oggetto, contenuti e periodi di validità. La struttura dovrà seguire un'articolazione per Stato di riferimento*].

## 2.3 Documentazione Nazionale

La Documentazione Nazionale raccoglie le informazioni concernenti le operazioni infragruppo relative all'entità locale, articolate in capitoli, paragrafi e sottoparagrafi, ciascuno contenente le informazioni desumibili dalla relativa titolazione e dalle ulteriori eventuali indicazioni apposte tra parentesi quadre.

1. Descrizione generale dell'entità locale (storia, evoluzione recente e lineamenti generali dei mercati di riferimento)
  - 1.1 Struttura operativa [*il paragrafo contiene una descrizione della struttura operativa dell'entità locale, l'organigramma e l'indicazione degli individui ai quali le funzioni direttive locali devono riportare, specificando il Paese in cui sono ubicati gli uffici principali di detti individui*].
  - 1.2 Attività e strategia imprenditoriale perseguita [*il paragrafo contiene la descrizione dell'attività e della strategia imprenditoriale perseguita dall'entità locale, ivi comprese specifiche strategie legate a particolari settori o mercati ed eventuali mutamenti di strategia rispetto al periodo d'imposta precedente. Nella descrizione è necessario indicare anche se l'entità locale sia stata coinvolta o interessata da operazioni di riorganizzazione del gruppo o da trasferimenti di beni immateriali nel periodo di imposta di riferimento o in quello precedente, fornendo*

*una illustrazione degli effetti derivanti da dette operazioni nei confronti dell'entità locale. Il paragrafo dovrà altresì contenere indicazioni specifiche sui principali concorrenti dell'entità locale, unitamente a una descrizione delle attività svolte da questi ultimi].*

2. Operazioni infragruppo [*Il presente capitolo può essere suddiviso in tanti paragrafi (da 2.1 a 2.n e relativi sottoparagrafi) quante sono le operazioni intercorse con i soggetti appartenenti al gruppo. Per ogni operazione o categoria omogenea di operazioni infragruppo, non marginale rispetto al totale delle operazioni infragruppo, in cui l'entità è coinvolta, occorre fornire le informazioni riportate nei suddetti paragrafi. Categorie omogenee di operazioni potranno essere trattate unitariamente, ricorrendo le condizioni di cui all'articolo 5 del decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 14 maggio 2018. In ognuno dei suddetti paragrafi si dovrà avere cura di definire con precisione la natura delle operazioni aventi ad oggetto i beni e/o servizi oggetto di trattazione. Nella parte introduttiva del capitolo dovrà essere fornito un sommario delle operazioni declinate nei successivi paragrafi e un quadro di dettaglio dei flussi delle operazioni, ivi inclusi i relativi importi.]*

## 2.1 Operazioni di tipo 1

- 2.1.1 Descrizione delle operazioni [*in questo sottoparagrafo dovrà essere fornita anche l'indicazione dei soggetti appartenenti al gruppo con i quali le operazioni sono realizzate. Qualora medesime o analoghe operazioni fossero realizzate nei confronti di soggetti indipendenti, dovrà parimenti esserne fornita esplicita indicazione. Dovranno essere inoltre descritti gli elementi di seguito riportati:]*
  - a) Ammontare dei pagamenti effettuati e/o ricevuti [*in questa sezione vanno descritti, per esempio, i pagamenti effettuati e/o ricevuti per prodotti, servizi, royalties, interessi ecc., suddivisi per ciascuna categoria di operazioni e per ciascuna giurisdizione fiscale del pagatore o del beneficiario non residente];*
  - b) Identificazione delle imprese associate coinvolte [*in questa sezione sono individuate e indicate le imprese associate coinvolte nelle operazioni, nonché le relazioni tra di esse, o tra eventuali soggetti indipendenti coinvolti nelle medesime o analoghe operazioni];*
  - c) Operazioni comparabili indipendenti (esterne e interne) e indicatori finanziari [*in questa sezione dovrà essere fornito l'elenco e la descrizione delle eventuali operazioni ritenute comparabili e degli eventuali indicatori finanziari di imprese indipendenti scelti per condurre l'analisi dei prezzi di trasferimento];*

2.1.2 Analisi di comparabilità [*in questo sottoparagrafo dovrà essere illustrata l'analisi delle caratteristiche economicamente rilevanti, ivi inclusa l'analisi funzionale, per delineare in modo accurato l'operazione effettivamente intercorsa tra le imprese associate. Occorre includere eventuali variazioni rispetto a periodi di imposta precedenti*].

2.1.3 Metodo adottato per la determinazione dei prezzi di trasferimento delle operazioni

a) Enunciazione del metodo prescelto e delle ragioni della sua conformità al principio di libera concorrenza [*in questa sezione dovranno essere anche richiamati gli esiti dell'analisi di comparabilità che hanno determinato la qualificazione del metodo adottato come metodo più appropriato alle circostanze del caso. Nel caso di selezione di un metodo transazionale reddituale, in presenza del potenziale utilizzo di un metodo transazionale tradizionale, occorrerà dare conto delle motivazioni di esclusione di tale ultimo metodo. Stesso discorso vale in caso di selezione di un metodo diverso dal metodo del confronto del prezzo, in presenza di potenziale utilizzo di tale ultimo metodo*];

b) Criteri di applicazione del metodo prescelto [*in questa sezione, in particolare, dovrà essere accuratamente riprodotta la procedura di selezione di transazioni comparabili e, se del caso, dovrà parimenti essere data chiara indicazione delle ragioni di identificazione dell'intervallo di risultati conformi al principio di libera concorrenza. Dovranno essere esplicitati i seguenti elementi*]:

i. impresa associata da sottoporre ad analisi [*sarà indicata qualora il metodo considerato più appropriato per la determinazione dei prezzi di trasferimento comporti la necessità di scegliere una delle parti quale soggetto da sottoporre ad analisi (cd. "tested party")*];

ii. analisi pluriennale [*qualora l'analisi si basi su dati pluriennali, dovrà essere fornita una illustrazione delle ragioni alla base di tale scelta*];

iii. rettifiche di comparabilità [*laddove sia stata ritenuta necessaria, ai fini di una migliore affidabilità dei risultati, l'effettuazione di rettifiche di comparabilità, dovrà essere fornita una esaustiva descrizione delle rettifiche effettuate e una spiegazione delle ragioni per cui tali rettifiche sono state effettuate. Sarà altresì indicato se tali rettifiche siano state apportate ai risultati della tested party, alle operazioni comparabili indipendenti o a entrambi*];

- iv. strategia di ricerca [*dovrà essere accuratamente riprodotta la procedura di selezione delle operazioni e/o dei soggetti comparabili, compresa la descrizione della metodologia di ricerca dei comparabili, unitamente alle fonti di informazioni utilizzate (es. database) nonché degli indicatori finanziari scelti per condurre l'analisi dei prezzi di trasferimento*];
- v. intervallo di valori conformi al principio di libera concorrenza [*dovrà essere rappresentato l'intervallo di valori risultante dall'indicatore finanziario selezionato in applicazione del metodo più appropriato nonché le ragioni della scelta del posizionamento più appropriato all'interno del predetto intervallo*].

2.1.4 Risultati [*nel sottoparagrafo dovrà fornirsi una sintesi dei risultati derivanti dall'applicazione del metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento*].

2.1.5 Assunzioni critiche adottate nell'applicazione del metodo scelto [*in questo sottoparagrafo dovrà essere fornito un quadro sintetico delle principali assunzioni adottate a base dell'applicazione del metodo scelto per determinare i prezzi di trasferimento, con l'indicazione degli effetti derivanti al modificarsi delle stesse*].

Qualora per un'operazione o una categoria omogenea di operazioni infragruppo il contribuente scelga l'approccio semplificato di valorizzazione di cui all'articolo 7 del decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 14 maggio 2018, il contribuente deve fornire i contenuti indicati ai punti 7.1, 7.2, 7.3 e 7.4 del presente provvedimento.

### 3. Informazioni finanziarie

La Documentazione Nazionale dovrà essere corredata della seguente documentazione:

- 3.1 I conti annuali delle entità locali per il periodo d'imposta in questione. Qualora disponibili, dovranno essere allegate le relazioni di certificazione rilasciate da revisori indipendenti.
- 3.2 I 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.
- 3.3 I prospetti di sintesi dei dati finanziari rilevanti per i soggetti comparabili utilizzati nell'analisi e le fonti da cui questi dati sono stati ottenuti.

#### 4. Allegati

ALLEGATO 1 - Copia di tutti gli accordi infragruppo conclusi dall'entità locale riferiti alle operazioni rappresentate, ivi compresi gli eventuali accordi per la ripartizione dei costi a cui l'impresa partecipa.

ALLEGATO 2 - 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 risultino comunque collegati alle operazioni infragruppo sopra descritte.

### 3. Documentazione relativa alle stabili organizzazioni

3.1. Per le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti di cui all'articolo 162 del TUIR si applicano, in quanto compatibili, i punti 2.2 e 2.3.

3.2. Per le società residenti nel territorio dello Stato con stabili organizzazioni all'estero si applicano, in quanto compatibili, i punti 2.2 e 2.3.

### 4. Documentazione idonea per le piccole e medie imprese

4.1. Le piccole e medie imprese hanno la facoltà di non aggiornare i dati di cui ai punti da 2.1.1 a 2.1.5 del paragrafo 2 "Le operazioni infragruppo" della Documentazione Nazionale con riferimento ai due periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce detta documentazione, qualora l'analisi di comparabilità si basi su informazioni reperite da fonti pubblicamente disponibili e sempreché gli elementi di cui al punto 2.1.2 non subiscano modifiche significative in detti periodi di imposta.

### 5. Forme, estensione e condizioni di efficacia della documentazione idonea

#### 5.1. *Forma del Masterfile e della Documentazione Nazionale*

5.1.1. Il Masterfile e la Documentazione Nazionale devono essere redatti in lingua italiana; tuttavia il Masterfile può essere presentato in lingua inglese.

5.1.2. Il Masterfile e la Documentazione Nazionale devono 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.

5.1.3. Tutta la documentazione di cui al presente provvedimento deve essere presentata in formato elettronico ed è esibita entro il termine di cui al punto 5.2.1.

#### 5.2. *Termini di consegna della documentazione*

5.2.1. La consegna della documentazione all'Amministrazione finanziaria deve essere effettuata entro e non oltre 20 giorni dalla relativa richiesta.

5.2.2. Se nel corso del controllo o di altra attività istruttoria emerge l'esigenza di disporre di informazioni supplementari o integrative rispetto a quelle contenute nella documentazione consegnata all'Amministrazione finanziaria

predisposta ai sensi del presente provvedimento, le stesse devono essere fornite entro 7 giorni dalla richiesta ovvero entro un periodo più ampio in funzione della complessità delle operazioni sottoposte ad analisi, sempreché tale periodo sia compatibile con i tempi del controllo. Decorsi i suddetti termini, l'Agenzia delle entrate non è vincolata all'applicazione dell'articolo 1, comma 6, e dell'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

### **5.3. Estensione e condizioni di efficacia della documentazione idonea**

- 5.3.1. La documentazione deve essere redatta su base annuale, produce effetti esclusivamente per il periodo d'imposta cui si riferisce e deve essere conservata fino al termine di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.
- 5.3.2. La presentazione della documentazione nel corso di attività di controllo non vincola l'amministrazione finanziaria all'applicazione dell'articolo 1, comma 6, e dell'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471:
  - a. quando, pur rispettando la struttura formale di cui ai punti 2.2 e 2.3 del presente provvedimento, la stessa non presenta nel complesso, salvo quanto previsto dal punto 5.3.3, contenuti informativi completi e conformi alle disposizioni contenute nel presente provvedimento, ivi compresa la firma elettronica con marca temporale; ovvero
  - b. quando le informazioni fornite nella documentazione esibita non corrispondono in tutto o in parte al vero.
- 5.3.3. Salvo quanto previsto dal paragrafo 5.3.2, la documentazione deve essere considerata idonea in tutti i casi in cui la stessa fornisca agli organi di controllo i dati e gli elementi conoscitivi necessari a effettuare un'analisi delle condizioni e dei prezzi di trasferimento praticati, con specifico riguardo alla accurata delineazione delle transazioni e all'analisi di comparabilità, compresa l'analisi funzionale, a prescindere dalla circostanza che il metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento o la selezione delle operazioni o soggetti comparabili adottati dal contribuente risultino diversi da quelli individuati dall'Amministrazione finanziaria.
- 5.3.4. Le ipotesi di omissioni o inesattezze parziali non suscettibili di compromettere l'analisi degli organi di controllo non costituiscono causa ostativa all'applicazione dell'articolo 1, comma 6, e dell'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;
- 5.3.5. Se la documentazione viene consegnata in sede di accesso, ispezione o verifica, il giudizio in merito ai punti 5.3.2, 5.3.3 e 5.3.4 deve essere effettuato dagli addetti al controllo e, in caso di giudizio negativo, essere specificamente motivato. Rimane comunque fermo il potere dell'Ufficio competente di valutare criticamente tale giudizio ai fini dell'irrogazione delle sanzioni.
- 5.3.6. L'Amministrazione finanziaria non utilizza le informazioni contenute nella Documentazione idonea per scopi diversi da quelli istituzionalmente riconducibili all'attività di controllo.

5.3.7. Resta ferma la facoltà di presentare la documentazione di cui ai punti 2.2 e 2.3 con riguardo a una parte delle operazioni poste in essere. In tal caso la disciplina di all'articolo 1, comma 6, e all'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 si applica con esclusivo riguardo alle operazioni descritte e considerate idonee in base ai punti 5.3.3.

## **6. Comunicazione del possesso della documentazione idonea**

- 6.1. Per i soggetti che detengono la documentazione di cui all'articolo 1, comma 6, e all'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, la relativa comunicazione all'Agenzia delle entrate viene effettuata con la presentazione della dichiarazione annuale dei redditi. In caso di successiva dichiarazione presentata, ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, 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 di cui all'articolo 1 comma 6, e all'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 può essere integrata o modificata e la relativa specifica comunicazione all'Agenzia delle entrate viene effettuata unitamente alla presentazione della suddetta dichiarazione.
- 6.2. In caso di presentazione della dichiarazione integrativa ai sensi del punto 6.1 effettuata entro il 31 dicembre 2020 e con esclusivo riguardo ai periodi di imposta antecedenti a quello in corso alla data di pubblicazione del presente provvedimento non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori nei casi in cui risulti applicabile l'articolo 10, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212. Il presente punto si applica ai periodi d'imposta per i quali, alla data di pubblicazione del presente provvedimento, non sia decorso il termine di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e non siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche.

## **7. Documentazione sui servizi a basso valore aggiunto**

Per utilizzare l'approccio semplificato di valorizzazione in base al principio di libera concorrenza di un'operazione controllata consistente nella prestazione di servizi a basso valore aggiunto di cui all'articolo 7 del decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 14 maggio 2018, il contribuente è tenuto a predisporre apposita documentazione con i contenuti di seguito indicati, articolata in sezioni, ciascuna contenente i dati e gli elementi desumibili dalla relativa titolazione e dalle ulteriori eventuali indicazioni apposte tra parentesi quadre.

- 7.1. Descrizione dei servizi infragruppo [*la sezione contiene una descrizione delle categorie di servizi infragruppo a basso valore aggiunto forniti e, per ciascuna categoria di servizi, dovranno essere esplicitati: l'identità dei beneficiari; le ragioni per le quali detti servizi sono stati considerati a basso valore aggiunto in base all'articolo 7 del decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 14 maggio 2018; le ragioni alla base della fornitura di servizi all'interno del*

*contesto di business del gruppo multinazionale; i benefici ottenuti o attesi; i criteri di ripartizione prescelti e le ragioni per cui si ritiene che tali criteri producano risultati che ragionevolmente riflettono i benefici ricevuti. Inoltre, dovrà essere fornita una conferma del margine di profitto applicato].*

- 7.2. *Contratti di fornitura dei servizi [nella sezione dovranno essere contenuti 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. Tali contratti o accordi scritti potranno anche consistere in documenti contestuali, relativi al periodo in esame, che identifichino le parti coinvolte, identifichino e descrivano la natura dei servizi, e i termini contrattuali in base ai quali tali servizi sono forniti].*
- 7.3. *Valorizzazione delle operazioni [in questa sezione dovranno essere documentati e illustrati i calcoli che illustrano la determinazione dell'aggregato di costi diretti e indiretti connessi alla fornitura del servizio e del margine di profitto applicato, con una dettagliata rappresentazione di tutte le categorie e di tutti gli importi dei costi rilevanti, inclusi i costi relativi a qualsiasi servizio fornito esclusivamente a un solo membro del gruppo multinazionale].*
- 7.4. *Calcoli [in questa sezione dovranno essere riportati, anche tramite fogli di calcolo allegati, i calcoli che dimostrano l'applicazione dei criteri di ripartizione indicati nella sezione I].*
- 7.5. *Alla documentazione di cui al punto 7 si applicano i termini di consegna di cui al punto 5.2.*

## **8. Decorrenza**

- 8.1. *Le disposizioni del presente provvedimento sostituiscono le indicazioni del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, prot. 2010/137654, del 29 settembre 2010.*
- 8.2. *Il presente provvedimento si applica a partire dal periodo di imposta in corso alla data della sua pubblicazione.*

## Motivazioni

L'emanazione del decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 14 maggio 2018 ha reso necessaria l'emanazione del presente provvedimento che sostituisce il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. 2010/137654 del 29 settembre 2010. In particolare, l'articolo 8 del citato decreto prevede che, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, siano aggiornate le disposizioni relative alla documentazione in materia di prezzi di trasferimento e stabiliti i requisiti di idoneità della stessa, in funzione dell'accesso al regime di cui agli articoli 1, comma 6, e 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997 n. 471. L'articolo 7 del medesimo decreto, inoltre, introduce un approccio semplificato per la valorizzazione di servizi a basso valore aggiunto.

L'articolo 1, comma 6, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, che, a seguito delle modifiche apportate dal decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 158, ha sostituito senza variazioni il comma 2-ter del medesimo articolo, prevede la non applicazione della sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, del medesimo decreto, qualora il contribuente adotti un regime di oneri documentali in materia di prezzi di trasferimento praticati nelle transazioni con imprese associate. A tal fine, la documentazione così predisposta deve essere ritenuta idonea a consentire il riscontro della conformità al valore di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati.

L'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 prevede la non applicazione della sanzione di cui al comma 2 del medesimo articolo in caso di rettifica dei prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni di cui all'articolo 110, comma 7, del TUIR, da cui derivi la non corretta applicazione delle aliquote convenzionali sul valore delle *royalties* e degli interessi passivi che eccede il valore normale previste per l'esercizio della ritenuta di cui all'articolo 25, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, 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.

La documentazione idonea è costituita da un Masterfile e da una Documentazione Nazionale.

Il Masterfile fornisce una panoramica del *business* del gruppo multinazionale, inclusa la natura delle operazioni commerciali a livello globale, le politiche generali dei prezzi di trasferimento e l'allocazione a livello globale del reddito e delle attività economiche, al fine di consentire alle amministrazioni fiscali di valutare la presenza di un significativo rischio dei prezzi di trasferimento.

La documentazione nazionale fornisce informazioni più dettagliate relative a specifiche operazioni infragrupo. La documentazione nazionale focalizza l'attenzione sulle 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.

Al fine di rendere meno oneroso l'accesso alle piccole e medie imprese, così come definite nel presente provvedimento, è stato previsto che le stesse, a determinate condizioni, possano non aggiornare annualmente taluni dati dell'analisi di comparabilità.

Il regime documentale, applicato con diligenza e buona fede, risponde da un lato, a un'istanza di certezza da parte dei contribuenti definendo gli elementi conoscitivi utilizzati dall'Amministrazione finanziaria in sede di controllo e, dall'altro, incrementa l'efficacia dell'azione di valutazione del rischio fiscale e dell'eventuale attività di controllo.

### **Riferimenti normativi**

#### *a) Attribuzioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate*

Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, recante la riforma dell'organizzazione del Governo, a norma dell'art. 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59, [art. 57; art. 62; art. 66; art. 67, comma 1; art. 68, comma 1; art. 71, comma 3, lettera a); art. 73, comma 4].

Statuto dell'Agenzia delle Entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 42 del 20 febbraio 2001 (art. 5, comma 1; art. 6, comma 1).

Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle entrate (art. 2, comma 1).

Decreto del Ministro delle finanze del 28 dicembre 2000.

#### *b) Disciplina normativa di riferimento*

Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917- Testo Unico delle imposte sui redditi (articolo 110, comma 7).

Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 14 maggio 2018.

Decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (articolo 1, comma 6, e all'articolo 2, comma 4-ter).

La pubblicazione del presente provvedimento sul sito internet dell'Agenzia delle entrate tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'articolo 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

*Roma,*

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria RUFFINI

*firmato digitalmente*