

Milano, 12/10/2021

All'attenzione di
Agenzia delle Entrate
dc.gci.settorecontrollo@agenziaentrate.it

Consultazione pubblica sulla bozza di circolare che fornisce chiarimenti in tema di documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati dalle imprese multinazionali.

Premessa

Mazars esprime il pieno supporto e la totale adesione all'iniziativa dell'Agenzia delle Entrate e il proprio ringraziamento per la possibilità di partecipare alla presente consultazione pubblica.

Quest'ultima rappresenta un passo importante nel percorso intrapreso, volto al miglioramento dei rapporti tra Amministrazione pubblica e contribuenti.

La consultazione pubblica ha ad oggetto la bozza di circolare (di seguito la "bozza di Circolare") che fornisce chiarimenti su specifici aspetti relativi alla disciplina di Transfer Pricing a seguito della pubblicazione del provvedimento del 23 novembre 2020 prot. n. 2020/360494 (di seguito il "Provvedimento") con lo scopo di acquisire le osservazioni di operatori economici ed esperti sulla bozza di Circolare.

Con l'intento di fornire un contributo utile alla consultazione, Mazars ha ritenuto opportuno, data la complessità della tematica, strutturare le osservazioni che seguono secondo la precisa articolazione richiesta dalla consultazione pubblica e, precisamente, dopo aver fornito alcune osservazioni di carattere generale, i commenti sono stati suddivisi seguendo l'ordine dei paragrafi della bozza di Circolare.

Mazars sin da ora manifesta la propria piena disponibilità, se ritenuto opportuno, ad effettuare approfondimenti e/o a fornire chiarimenti in forma scritta o orale, e a partecipare a specifici incontri od altre iniziative ritenute appropriate nell'ambito della presente consultazione.

Osservazioni e contributi

Tematica 1: Precedenti documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate

Paragrafo della Circolare: Paragrafo 1

Osservazione: Si reputa innanzitutto opportuno formulare una considerazione preliminare con riferimento alla prassi internazionale (*in primis* le Linee Guida OCSE), i chiarimenti riportati nella bozza di Circolare e gli orientamenti di precedenti documenti di prassi (*in primis* la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.32 del 1980) all'interno del sistema che regola la disciplina dei prezzi di trasferimento e, in particolare, al corretto rapporto esistente tra codesti documenti di prassi.

Contributo: Dalla lettura della Premessa si evince che;

*"La presente circolare fornisce chiarimenti in merito alla nuova disciplina 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. Pertanto, gli indirizzi forniti nella presente circolare sostituiscono quanto chiarito con i precedenti documenti di prassi"*¹.

¹ Pagina 5 della bozza di Circolare avente ad oggetto "Chiarimenti in tema di documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati – (articolo 1, comma 6, e articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471)"

In questo rinnovato contesto, si chiede di chiarire in modo inequivoco quale sia l'attuale valenza della Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.32 del 1980 cui, ancora, in sede di verifica viene fatto espresso riferimento ai fini di motivare le contestazioni in materia di prezzi di trasferimento.

In particolare, si chiede di chiarire in modo esplicito e definitivo il superamento di alcuni degli orientamenti riportati nella citata Circolare n.32 del 1980 che, se ancora applicati in sede di verifica condurrebbero a posizioni non in linea con i criteri di analisi economica e con l'attuale posizione della prassi internazionale.

Innanzitutto, si fa riferimento all'orientamento espresso in merito ai finanziamenti infragruppo, laddove viene assunta la posizione che ai fini della valutazione del rispetto del principio di libera concorrenza dei finanziamenti infragruppo è il mercato del mutuante che deve considerarsi rilevante. Tale posizione appare non in linea con la prassi internazionale e in particolare con le Linee Guida OCSE riguardanti le transazioni finanziarie (*Transfer Pricing Guidance on Financial Transactions, Inclusive Framework on BEPS: Actions 4, 8-10, February 2020*), atteso che il riferimento al mercato del mutuante pare implicitamente assumere l'irrilevanza del merito di credito del beneficiario del finanziamento infragruppo attribuendo peso solo al costo della raccolta per il soggetto finanziatore. Diversamente, come indicato dalle Linee Guida OCSE riguardanti le transazioni finanziarie, l'aspetto preponderante nella valutazione delle condizioni delle transazioni finanziarie infragruppo deve essere assunto dal merito creditizio del soggetto finanziato.

In secondo luogo, si fa riferimento alla posizione assunta dalla Circolare n.32 del 1980 in merito alla predeterminazione di valori del tasso di royalty da ritenere congrui nelle transazioni aventi ad oggetto beni immateriali e, in particolare, alla parte della Circolare in cui la stessa espressamente afferma che:

“In relazione alla difficoltà di enucleare criteri analitici di determinazione del valore normale delle transazioni aventi ad oggetto beni immateriali, considerata l'esigenza di certezza per il contribuente e la necessità di un rapido accertamento per l'Amministrazione, si ritiene opportuna la predeterminazione di "valori normali" da ritenere congrui, in linea di massima e fermo restando quanto detto sopra, alle seguenti condizioni:

a) canoni fino al 2% del fatturato potranno essere accettati dall'Amministrazione quando; I) la transazione risulta da un contratto redatto per iscritto ed anteriore al pagamento del canone; II) sia sufficientemente documentata l'utilizzazione e, quindi, l'inerenza del costo sostenuto;

b) canoni oscillanti tra il 2 e il 5% potranno essere ritenuti congrui, oltre che alle condizioni di cui al punto precedente, qualora; I) i dati "tecnici giustificano il tasso dichiarato (effettuazione di ricerche e sperimentazioni, obsolescenza inferiore all'anno o meno, vita tecnica, originalità, risultati ottenuti, ecc.); II) il tasso dichiarato sia giustificata dai dati "giuridici", emergenti dal contratto (diritto di esclusiva, diritto di concedere sub-licenze, diritto di sfruttamento delle scoperte o sviluppi del bene immateriale, ecc.); III) sia comprovata l'effettiva utilità conseguita dal licenziatario;

c) canoni superiori al 5% del fatturato potranno essere riconosciuti solo in casi eccezionali giustificano dall'alto livello tecnologico del settore economico in questione o da altre circostanze;

d) canoni di qualunque ammontare corrisposti a società residenti in Paesi a bassa fiscalità potranno essere ammessi in detrazione e riconosciuti congrui solo alle condizioni più onerose previste al punto c).²

Tale posizione appare disallineata al contesto normativo, domestico e convenzionale, nonché alla prassi internazionale, atteso che tale posizione porta a sostituire l'analisi di comparabilità con un procedimento di valutazione e determinazione aprioristico e forfetario per categorie senza tener conto di fatti e circostanze del caso concreto.

Finalità: Si chiede di chiarire quale sia l'attuale valenza dei precedenti orientamenti di documenti di prassi e in particolare di chiarire, in modo definitivo ed inequivoco, il superamento delle posizioni contenute nella Circolare n.32 del 1980, almeno con riferimento all'orientamento espresso in merito ai finanziamenti infragruppo e alla posizione assunta in merito alla predeterminazione di valori del tasso di royalty da ritenere congrui nelle transazioni aventi ad oggetto beni immateriali.

Tematica 2: Struttura del Masterfile

Paragrafo della Circolare: Paragrafo 3 e Paragrafo 4

Osservazione: Al fine di fornire maggior chiarezza circa il procedimento da seguire per la predisposizione della documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al valore di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati, si chiede di precisare se il Masterfile predisposto dal soggetto estero controllante, diretto o indiretto, riguardante il gruppo nel suo complesso o la singola divisione, in modo che tale documento presenti un contenuto informativo conforme all'Allegato I al Capitolo V delle Linee Guida OCSE (e quindi presenti contenuti che rispecchiano quanto richiesto dal Provvedimento e dalla bozza di Circolare), ma presenti una struttura non conforme al Provvedimento (per esempio, una diversa numerazione e/o struttura dei capitoli, dei paragrafi e/o dei sottoparagrafi) possa comunque consentire – come sembra logico ritenere sulla base della *ratio* sottostante al sistema – la possibilità 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.

Contributo: La bozza di Circolare prevede che;

“con riferimento sia al Masterfile sia alla Documentazione Nazionale la struttura prevista dal Provvedimento nonché la relativa titolazione e numerazione deve intendersi non modificabile, salvo modifiche parziali e integrazioni che non comportino una modifica sostanziale delle informazioni richieste dal Provvedimento e che siano strettamente necessarie per una migliore intelligibilità del documento”³.

² Capitolo V della Circolare del 22/09/1980 n. 32

³ Pagina 12 della bozza di Circolare avente ad oggetto “Chiarimenti in tema di documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati – (articolo 1, comma 6, e articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471)”

La bozza di Circolare chiarisce poi che;

“L’entità locale può presentare anche il Masterfile predisposto dal soggetto controllante diretto o indiretto, riguardante il gruppo nel suo complesso o la singola divisione in cui opera, a condizione che tale documento presenti un contenuto informativo conforme all’Allegato I al Capitolo V delle Linee Guida OCSE. Tuttavia, qualora tale documento rechi minori informazioni rispetto a quelle desumibili dallo schema di cui al punto 2.2 del Provvedimento, lo stesso dovrà essere integrato a cura dell’entità locale in una o più appendici.”⁴

Sembra chiaro che l’Agenzia delle Entrate, sempre nella logica della più ampia collaborazione tra la medesima e il contribuente, ammetta modifiche alla struttura della documentazione, privilegiando la sostanza sulla forma, purché il contenuto si possa ritenere idoneo agli scopi richiesti. Tuttavia, non è chiaro se l’Agenzia delle Entrate consideri applicabile il regime premiale di 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, nel caso in cui il Masterfile predisposto dal soggetto estero controllante, in modo che tale documento presenti un contenuto informativo conforme all’Allegato I al Capitolo V delle Linee Guida OCSE ma presenti una struttura non conforme al Provvedimento (per esempio, una diversa numerazione e/o struttura dei capitoli, dei paragrafi e/o dei sottoparagrafi).

Al riguardo occorre peraltro considerare che, in diversi paesi, le imprese multinazionali utilizzano il concetto e il nome Masterfile anche se il documento finale non presenta una perfetta somiglianza con la struttura dell’OCSE.

Sulla base della pratica, è possibile concludere che imporre una struttura formale rigida anche nel caso in cui il Masterfile sia predisposto dal soggetto controllante può portare soltanto a un maggiore onere, un maggior impegno amministrativo e non necessariamente ad una maggiore chiarezza e completezza delle informazioni.

Finalità: Fornire maggior chiarezza circa il procedimento da seguire per la predisposizione della documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al valore di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati, nel caso in cui il Masterfile sia predisposto dal soggetto estero controllante in modo conforme ai contenuti all’Allegato I al Capitolo V delle Linee Guida OCSE ma presenti una struttura non conforme al Provvedimento.

Tematica 3: Operazioni non marginali e soglia del 5%

Paragrafo della Circolare: Paragrafo 4 e Paragrafo 5

Osservazione: La bozza di Circolare definisce le operazioni o categorie omogenee di operazioni non marginali come le operazioni attive o passive il cui ammontare superi il 5% del totale dei componenti positivi o negativi indicati nel prospetto della dichiarazione annuale dedicato alle operazioni infragruppo di cui al rigo RS106 (“Prezzi di trasferimento”). Tale previsione necessita di chiarimenti in merito alla corretta applicazione del criterio per definire le operazioni o categorie omogenee di operazioni non marginali.

⁴ Pagine 14 e 15 della bozza di Circolare avente ad oggetto “Chiarimenti in tema di documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati – (articolo 1, comma 6, e articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471)”

Contributo: Il Provvedimento prevede che, nel capitolo 2 della Documentazione Nazionale, debba essere descritta “ogni operazione o categoria omogenea di operazioni infragruppo non marginale rispetto al totale delle operazioni infragruppo in cui l’entità è coinvolta”⁵.

La bozza di Circolare precisa che per operazione o categoria omogenea di operazioni non marginale si intende un’operazione attiva o passiva il cui ammontare risulti superiore al 5% del totale dei componenti rispettivamente positivi o negativi indicati nel prospetto della dichiarazione annuale dedicato alle operazioni infragruppo.

Tale indicazione lascia spazio a qualche dubbio. Infatti, non risulta chiaro se nella determinazione della soglia del 5% sia necessario riferirsi alla totalità dei componenti positivi e negativi (come altresì indicato dall’OCSE al paragrafo 5.32 delle Linee Guida) ovvero ai componenti positivi o ai componenti negativi tra loro distintamente considerati.

Nel caso in cui la soglia del 5% sia determinata con specifico riferimento ai componenti positivi o negativi tra loro distintamente considerati, si potrebbero determinare delle incongruenze nell’applicazione del criterio. Si pensi al caso di un soggetto con un profilo di rischio limitato che svolga un’attività di distribuzione. Generalmente, in tale contesto, le transazioni principali sono costituite dall’acquisto di prodotti da parti correlate estere per la successiva rivendita sul mercato di riferimento. Coerentemente con il modello adottato, le altre transazioni infragruppo da cui tipicamente possono derivare componenti negativi di reddito (*Management fee*, interessi relativi a transazioni finanziarie) potrebbero risultare marginali, a prescindere dalla significatività delle stesse. *A contrariis*, qualora il distributore effettui, anche occasionalmente, operazioni di vendita di beni a parti correlate estere, risultanti nella determinazione di componenti positivi di reddito infragruppo, tali transazioni potrebbero risultare non marginali, a prescindere dalla significatività delle stesse. Per comprendere quanto appena indicato, si consideri il seguente esempio:

- Costi infragruppo: Euro 10.000.000, di cui:
 - per acquisti di beni da parti correlate estere: Euro 9.600.000 (96% dei costi infragruppo);
 - *Management fee*: Euro 400.000 (4% dei costi infragruppo);
- Ricavi per vendite infragruppo: Euro 100.000 (100% dei ricavi infragruppo)

Dall’esempio, risulta evidente che, qualora nella determinazione della soglia del 5% occorra riferirsi ai componenti positivi o ai componenti negativi tra loro distintamente considerati, le transazioni relativi ai ricavi per vendite infragruppo, superando la soglia del 5%, dovrebbero essere considerate operazioni non marginali, sebbene il loro ammontare non sia affatto rilevante. Al contrario, le transazioni relative alle *management fee*, nonostante il loro ammontare sia decisamente superiore a quello delle vendite infragruppo e possa essere considerato significativo, dovrebbero essere considerate marginali.

⁵ Pagina 6, paragrafo 2.3 “Documentazione Nazionale” del Provvedimento del 23 novembre 2020 prot. n. 2020/360494

Finalità: Chiarire se la soglia del 5%, al superamento della quale le operazioni devono essere considerate non marginali, debba essere determinata con riferimento alla totalità dei componenti positivi e negativi (come altresì indicato dall'OCSE al paragrafo 5.32 delle Linee Guida) ovvero ai componenti positivi o ai componenti negativi tra loro distintamente considerati.

Tematica 4: Analisi di comparabilità

Paragrafo della Circolare: paragrafo 5

Osservazione: Gli effetti dell'attuale crisi economica causata dalla pandemia Covid-19 hanno modificato il panorama economico e hanno messo in discussione le certezze relative all'applicazione del principio di libera concorrenza. Si ritiene che la bozza di Circolare dovrebbe fornire indicazioni circa la posizione dell'Agenzia delle Entrate sui criteri da adottare per condurre le analisi di comparabilità nel contesto delle attuali condizioni economiche.

Contributo: L'OCSE ha pubblicato, il 18 dicembre 2020, il Report intitolato "Guida alle implicazioni sui prezzi di trasferimento della pandemia di COVID-19" (qui di seguito "Report"), in cui si tenta di chiarire e illustrare la corretta applicazione del principio di libera concorrenza e delle "Linee Guida sui prezzi di trasferimento" alle problematiche che sorgono (e sono sorte) nell'attuale contesto economico.

Il primo capitolo del Report, in particolare, si sofferma sul tema dell'analisi di comparabilità. Al riguardo, l'OCSE afferma che qualsiasi tipo di informazione pubblicamente disponibile in merito all'effetto della recessione economica sull'attività, l'industria e le transazioni controllate può essere rilevante per accertare la natura di libera concorrenza della politica dei prezzi di trasferimento attuata per l'esercizio 2020. In particolare, l'OCSE afferma che le seguenti fonti di informazioni possono essere utilizzate per supportare l'esecuzione di un'analisi di comparabilità applicabile per l'esercizio 2020:

- Un'analisi di come i volumi di vendita sono cambiati durante l'attuale crisi economica rispetto alle vendite negli anni precedenti alla crisi (incluso se la variazione è dovuta all'utilizzo di altri canali di vendita);
- Un'analisi della variazione nell'utilizzo della capacità rilevante per il gruppo multinazionale e la transazione controllata, e/o transazioni con parti indipendenti;
- Informazioni specifiche relative ai costi incrementali o eccezionali sostenuti dalle parti della transazione controllata (sia con parti correlate che non correlate) o dal gruppo multinazionale nel suo complesso;
- La misura in cui è stata ricevuta l'assistenza pubblica e, in caso affermativo, quantificazione dell'effetto e identificazione della tipologia dell'assistenza e del suo trattamento contabile;
- I dettagli sugli interventi del governo che hanno influenzato il prezzo e le prestazioni delle transazioni controllate;
- Informazioni da rendiconti finanziari come documenti trimestrali o semestrali;
- Informazioni macroeconomiche come dati sul prodotto interno lordo (PIL) specifici per paese o indicatori di settore forniti da banche centrali, agenzie governative, associazioni

di categoria o di categoria nella misura utile per comprendere il contesto della transazione controllata;

- Metodi statistici come l'analisi di regressione o l'analisi della varianza utilizzati per prevedere la misura in cui una certa variabile varierà rispetto ad altre variabili in determinate condizioni specifiche (ad esempio, la risposta dei profitti aziendali in determinati settori ai movimenti del PIL);
- Un confronto dei dati interni di budget/previsione relativi a vendite, costi e redditività, rispetto ai risultati effettivi; e
- Un'analisi degli effetti sulla redditività o sui comportamenti di terzi osservati nei precedenti periodi di recessione o utilizzando eventuali dati disponibili nell'anno in corso, anche se parziali.

Tenendo conto di quanto chiarito dall'OCSE, tra i diversi approcci che possono essere utilizzati, la bozza di Circolare dovrebbe fornire chiare indicazioni circa la posizione dell'Agenzia delle Entrate sui criteri da adottare per condurre le analisi di comparabilità nel contesto delle attuali condizioni economiche.

Si ritiene, peraltro, che i chiarimenti dovrebbero riguardare non soltanto il periodo 2020, bensì anche i periodi successivi, atteso che gli stessi risultano/risulteranno sostanzialmente condizionati da un diverso contesto economico determinato dalla fase di post-pandemia.

Finalità: Chiarire, in considerazione dell'attuale contesto economico causato dalla pandemia Covid-19, la posizione dell'Agenzia delle Entrate sui criteri da adottare per condurre le analisi di comparabilità.

Tematica 5: Analisi di benchmark

Paragrafo della Circolare: Paragrafo 5

Osservazione: Al fine di fornire maggior chiarezza circa il procedimento da seguire per la predisposizione delle analisi economiche, la bozza di Circolare dovrebbe fornire una chiara indicazione sull'utilizzo di analisi di benchmark regionali (per esempio, paneuropee, asiatiche, americane) rispetto alle analisi di benchmark locali e sui criteri ritenuti accettabili per la scelta delle società comparabili.

Contributo: L'identificazione di comparabili locali richiede l'accesso a varie banche dati che potrebbero non essere disponibili per tutte le giurisdizioni. Questo aumenta significativamente il costo delle analisi di benchmark. Si dovrebbe inoltre considerare se questo costo è suscettibile di modificare in modo significativo il risultato della ricerca (cioè il risultato fornito dagli indicatori del livello di profitto).

Laddove il costo associato alla preparazione di analisi di benchmark locali sia sproporzionato rispetto alle dimensioni della transazione, al rischio conseguente o dove non siano disponibili dati comparabili locali, dovrebbe essere chiaramente consentito l'utilizzo di analisi di benchmark regionali rispetto alle analisi di benchmark locali.

In molti casi poi, in un'analisi basata sul metodo del margine netto transazionale, è molto difficile individuare comparabili simili al soggetto controllato e, in particolare, all'interno dei confini di un paese specifico. Pertanto, il problema diventa spesso quale sia il comparabile più

affidabile per un soggetto controllato che produce uno specifico prodotto nel Paese A: un comparabile nel Paese A che produce un prodotto diverso o un comparabile nel Paese B che produce lo stesso prodotto. La questione di cosa sia o meno un comparabile affidabile è una questione di fatto che dipende da una serie di fattori di comparabilità e sottolineare un fattore (come la posizione geografica) per escluderne altri porta probabilmente a ignorare i dati utili e quindi a ridurre anziché aumentare l'affidabilità.

Inoltre, dovrebbero essere fornite indicazioni sui criteri ritenuti accettabili per la scelta delle società comparabili. In sede di verifica non dovrebbero essere messe in discussione, in modo aprioristico, le analisi di comparabilità dell'impresa e il set di comparabili che generalmente derivano da specifiche analisi di comparabilità effettuate con un'approfondita analisi funzionali e dei rilevanti fattori di comparabilità. Spesso, invece, accade che in sede di verifica gli organi preposti al controllo selezionino società non comparabili con la società controllata, in rapporto alle dimensioni della società verificata e alla complessità delle sue attività, oppure vengano ritenuti unicamente applicabili altri metodi di *transfer pricing* (ad esempio il *metodo del margine netto della transazione* in luogo del *metodo del prezzo di rivendita* o del *metodo del costo maggiorato*). Questo solitamente comporta l'emergere di un *intervallo* di valori diverso a quello definito dall'impresa controllata e, nell'ambito di tale intervallo, la scelta da parte degli organi di controllo del valore mediano quale espressione del principio di libera concorrenza.

Tali posizioni non appaiono conformi alle Linee Guida OCSE.

Finalità: Fornire una chiara indicazione sull'utilizzo di analisi di benchmark regionali (per esempio, paneuropee, asiatiche, americane) rispetto alle analisi di benchmark locali e sui criteri ritenuti accettabili per la scelta delle società comparabili.

Tematica 6: Allegati alla Documentazione Nazionale.

Paragrafo della Circolare: paragrafo 5

Osservazione: La bozza di Circolare chiarisce che, tra i vari allegati da presentare unitamente alla Documentazione Nazionale, vi sia "*il bilancio di esercizio o il rendiconto economico e patrimoniale dell'entità locale per il periodo d'imposta in questione*"⁶. Si ritiene che tale espressione necessiti di qualche precisazione circa l'entità locale a cui si fa riferimento.

Contributo: Lo studio della bozza di Circolare ha fatto emergere talune perplessità in merito all'utilizzo del termine "entità locale", coniugato, nel corso del documento, sia in forma singolare sia in forma plurale.

Tale duplice utilizzo del termine ha, in particolare, fatto sorgere un dubbio circa gli allegati c.d. finanziari da presentare unitamente alla Documentazione Nazionale. Infatti, come emerge chiaramente dall'estratto di cui sopra, non è chiaro se l'Agenzia delle Entrate, nella bozza di Circolare, richieda, tra gli allegati, il bilancio di esercizio (o rendiconto finanziario) del contribuente di cui alla Documentazione Nazionale ovvero anche quello delle varie entità locali con cui il contribuente ha posto in essere transazioni non marginali analizzate nella Documentazione Nazionale.

⁶ Pagina 24 della bozza di Circolare avente ad oggetto "*Chiarimenti in tema di documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati – (articolo 1, comma 6, e articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471)*"

Finalità: Chiarire se la bozza di Circolare, nell'annoverare i vari allegati alla Documentazione Nazionale, faccia riferimento al bilancio di esercizio (o rendiconto finanziario) del contribuente per cui si sta predisponendo la Documentazione Nazionale ovvero altresì quello delle entità locali con cui il contribuente stesso ha posto in essere transazioni non marginali analizzate nella Documentazione Nazionale.

Tematica 7: Servizi infragruppo

Paragrafo della Circolare: Paragrafo 5 e Paragrafo 10

Osservazione: Al fine di fornire maggior chiarezza circa l'applicazione della disciplina dei prezzi di trasferimento ai servizi infragruppo si chiede di precisare quali sono i criteri idonei a distinguere le violazioni del principio di inerenza dalle violazioni di transfer pricing, nonché fornire indicazioni circa la documentazione idonea a supportare la deducibilità dei costi relativi ai servizi infragruppo.

Contributo: Nell'ambito delle attività di verifica, accade frequentemente che le contestazioni relative alla non corretta determinazione dei corrispettivi o dei costi addebiti per i servizi infragruppo siano fondate sul difetto del principio di inerenza (ai sensi dell'Articolo 109, comma 5 TUIR) piuttosto che sul difetto del principio di libera concorrenza (ai sensi dell'Articolo 110, comma 7 TUIR).

Il diverso presupposto normativo comporta sostanziali differenze sia sul piano delle sanzioni sia sul regime IVA applicabile. In particolare, la violazione del principio di inerenza determina: (i) l'inapplicabilità del regime premiale di protezione dalle sanzioni ai sensi dell'articolo 1, comma 6, e dell'articolo 2, comma 4-ter, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, anche nel caso in cui il soggetto sottoposto a verifica e accertamento abbia comunque predisposto documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati; (ii) il rilievo di indetraibilità dell'IVA relativa a costi indeducibili per difetto di inerenza. Inoltre, in linea generale, le contestazioni relative ai servizi infragruppo per difetto di inerenza, sono ritenute non idonee per l'accesso alle procedure amichevoli previste per la soluzione delle controversie internazionali dando luogo a doppia imposizione.

Inoltre, accade spesso che le contestazioni dei costi addebiti per i servizi infragruppo vertano sull'assenza di documentazione idonea a supportare la deducibilità dei costi, sia in termini di effettività del servizio che di determinazione del corrispettivo.

Finalità: Specificare i criteri idonei a distinguere le violazioni di inerenza dalle violazioni di transfer pricing relativamente ai servizi infragruppo nonché fornire chiarimenti in merito alla documentazione a supporto della deducibilità del costo (sia in termini di effettività del servizio che di determinazione del corrispettivo).

Tematica 8: Allegati redatti in lingua diversa dall'italiano o dall'inglese.

Paragrafo della Circolare: paragrafo 8.1

Osservazione: Si ritiene che debbano essere forniti chiarimenti circa la traduzione degli allegati redatti in lingua diversa dall'italiano o dall'inglese e, in particolare, se tale traduzione debba essere inclusa nella documentazione da firmare e archiviare con marca temporale

ovvero se sia sufficiente conservarne una copia da presentare a seguito di richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

Contributo: Il Provvedimento prevede che il Masterfile e la Documentazione Nazionale siano predisposti in lingua italiana; tuttavia, è ammesso che il Masterfile possa essere predisposto in lingua inglese.

La bozza di Circolare ammette altresì che, per quanto riguarda gli allegati, essi siano redatti alternativamente in lingua inglese o italiana, tuttavia, per idiomi diversi da questi, sia necessario consegnare una copia della relativa traduzione in una delle due lingue.

Non risulta chiaro, se tale traduzione debba essere allegata insieme alla documentazione di Masterfile e Documentazione Nazionale che, a seguito delle novità introdotte dal Provvedimento, soggiacciono all'obbligo dell'apposizione della firma da parte del legale rappresentante e della marca temporale ovvero se sia sufficiente conservarne una copia da presentare a seguito di espressa richiesta da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Sembrirebbe, quindi, da una lettura della bozza di Circolare, che sia data facoltà al contribuente di allegare alla documentazione da sottoporre a firma e alla marca temporale l'allegato redatto in lingua diversa dall'italiano o dall'inglese ovvero la copia tradotta in una delle suddette lingue. Si richiede una conferma in merito a tale possibilità.

Sarebbe, inoltre, opportuna un'ulteriore precisazione in tema di traduzione degli allegati. Non è chiaro, infatti, da un'analisi della bozza di Circolare se tale traduzione possa essere libera oppure se sia necessaria una traduzione professionale.

Finalità: Fornire chiarimenti circa la necessità di predisporre la traduzione degli allegati redatti in lingua diversa da quella italiana o inglese unitamente alla documentazione da archiviare con marca temporale ovvero di fornirla su espressa richiesta da parte dell'Agenzia delle Entrate. Si richiedono altresì chiarimenti circa la tipologia di traduzione richiesta, in particolare, se sia sufficiente una traduzione in forma libera oppure professionale.

* * *

Si ringrazia nuovamente per l'opportunità offerta e si rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento ed approfondimento.

Cordiali saluti,

Matteo Michele Musi

Contatti

Matteo Michele Musi

Partner | Head of Transfer Pricing

Mazars

Via Ceresio, 7 - Milan - Italy

Direct: +390232169718

Mob: +393457782438

Mail: matteo.musi@mazars.it

Mazars è una partnership internazionale e integrata, specializzata in revisione, contabilità, consulenza e servizi legali* e fiscali. Operando in oltre 90 paesi e territori in tutto il mondo ci affidiamo alle competenze di 40.400 professionisti – 24.400 nella partnership integrata di Mazars e 16.000 nella Mazars North America Alliance – per assistere clienti di tutte le dimensioni ad ogni fase del loro sviluppo. *dove permesso dalla legge nazionale. www.mazars.it

www.mazars.com