

# **TRANSFER PRICING: I NUOVI ONERI DOCUMENTALI**

**Provvedimento direttoriale AdE n. 360494 del 23 novembre 2020**

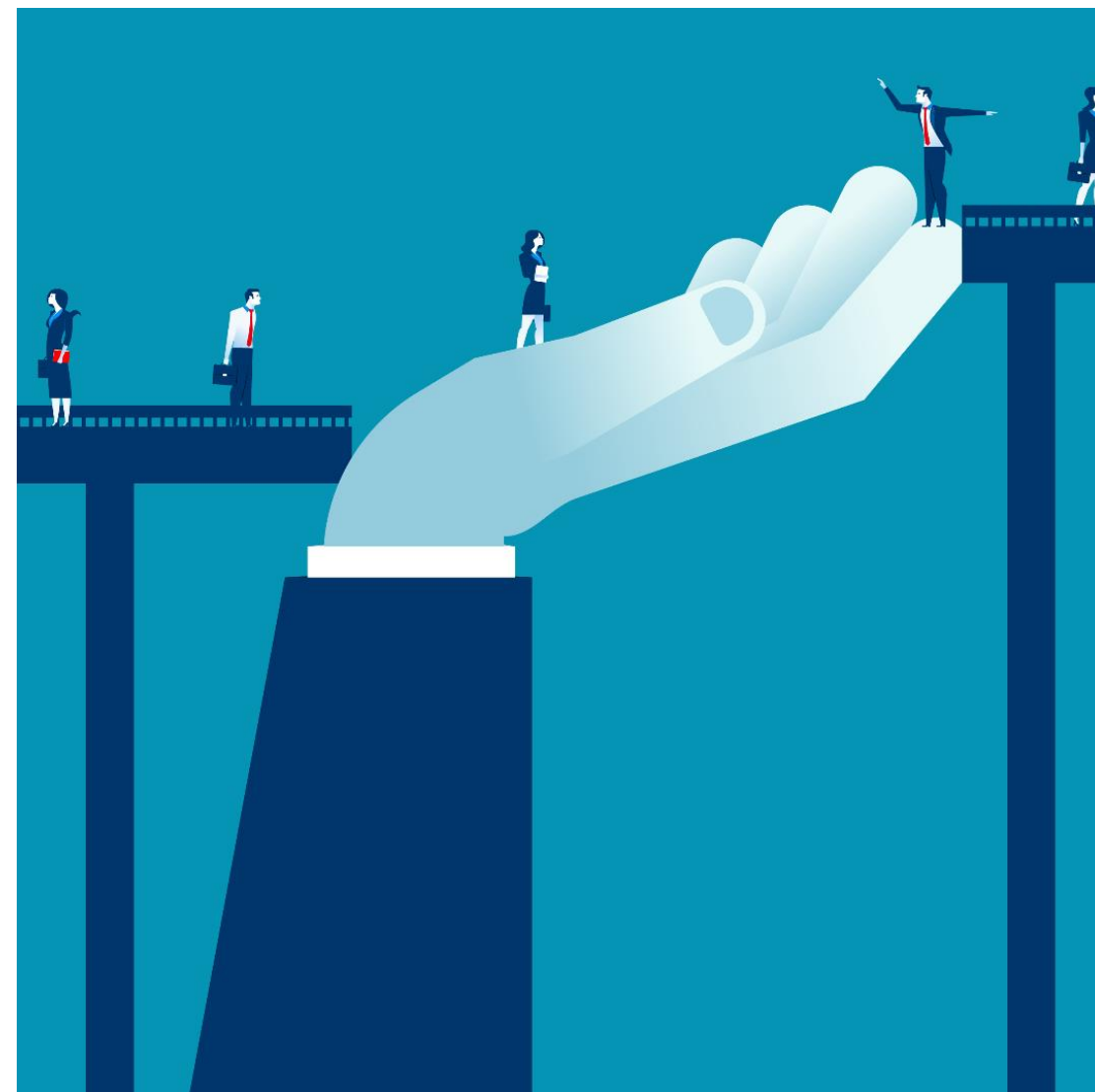
**FOCUS 2 - Aprile 2021**

## Introduzione

Con il Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate n. 360494 del 23 novembre 2020 (il “Provvedimento”) sono state aggiornate le regole sugli **oneri documentali in materia di Transfer Pricing** rivolte alle imprese che decidono di dotarsi del set documentale per poter fruire dell’esimente dalle sanzioni amministrative (cd. «*penalty protection*»).

Il Provvedimento si inserisce all’interno del percorso di adeguamento della normativa italiana sui prezzi di trasferimento agli standard OCSE e, in particolare, all’Action 13 del progetto BEPS, con l’obiettivo primario di assicurare che la documentazione in materia di Transfer Pricing sia in linea con le *best practice* internazionali.

La nuova disciplina sostituisce il precedente Provvedimento direttoriale n. 13765/2010 e contiene numerose novità che troveranno applicazione a **partire dal periodo d’imposta 2020**, ossia alla documentazione predisposta nel 2021.



## Indice

1. [La documentazione idonea](#)
2. [Soggetti interessati](#)
3. [Contenuto](#)
4. [Documentazione sui servizi a basso valore aggiunto](#)
5. [Caratteristiche](#)
6. [Condizioni di efficacia](#)
7. [Comunicazione del possesso della documentazione](#)

[Allegato 1 - Struttura del Masterfile](#)

[Allegato 2 - Struttura della Documentazione Nazionale](#)

## 1. La documentazione idonea

La principale novità del Provvedimento è contenuta al punto 2.1, il quale richiede a tutte le imprese che decidono di dotarsi del set documentale di presentare sia il Masterfile sia la Documentazione nazionale (anche detta “Local File”).



In tal senso, per poter fruire dell’esimente da sanzioni (cd. «*penalty protection*») occorrerà predisporre entrambi i documenti, decadendo la differenziazione del set documentale a seconda che l’impresa sia una *holding*, una *sub-holding* o un’impresa controllata.

Si noti che la disposizione è conforme alle Linee Guida OCSE, infatti ad oggi in molti Paesi la predisposizione del Masterfile è già obbligatoria.

## 2. Soggetti interessati

Le nuove disposizioni in materia di oneri documentali si applicano a:

- 7 Imprese italiane residenti;
- 7 Stabili organizzazioni in Italia di imprese non residenti (in quanto compatibili) per effetto del richiamo dell'art. 152, comma 3 del Tuir;
- 7 Stabili organizzazioni all'estero di società residenti, che abbiano optato per il regime della branch exemption per effetto del richiamo dell'art. 168-ter, comma 10 del Tuir.



**!** La semplificazione **NON** opera per i soggetti che direttamente o indirettamente controllano o sono controllati da un soggetto non qualificabile come PMI.

Le piccole medie imprese («PMI»), intese come le imprese che realizzano un volume d'affari o ricavi non superiore a 50 milioni di euro per il periodo di imposta cui si riferisce la documentazione sui prezzi di trasferimento, hanno la facoltà di non aggiornare i dati relativi alle operazioni infragruppo nei due periodi d'imposta successivi a quelli a cui si riferisce la Documentazione Nazionale, qualora:

- 7 l'analisi di comparabilità si basi su informazioni reperite su fonti "pubblicamente disponibili"; e
- 7 gli elementi della analisi di comparabilità non subiscano modifiche significative in detti periodi d'imposta.

### 3. Contenuto (1)



Masterfile

Come indicato nel punto 2.2 del Provvedimento, il Masterfile contiene le informazioni relative al business del **gruppo multinazionale** e deve essere articolato in cinque capitoli specificatamente elencati nel Provvedimento (si veda l'Allegato 1 - Struttura del Masterfile).

Peraltro, 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.



Documentazione Nazionale

La Documentazione Nazionale raccoglie le informazioni concernenti le **operazioni infragruppo poste in essere dall'entità locale** (punto 2.3) e deve essere articolata nei capitoli e paragrafi specificatamente elencati nel Provvedimento (si veda l'Allegato 2 - Struttura della Documentazione Nazionale)

### 3. Contenuto (2)

Il Provvedimento ha apportato un importante arricchimento del contenuto dei due documenti. In particolare:

7 Nel **Masterfile** occorrerà inserire anche:

- I principali fattori di generazione dei profitti del gruppo;
- La descrizione della catena produttiva e/o distributiva;
- L'elenco dei beni immateriali o dei gruppi di beni immateriali detenuti da ciascuna impresa coinvolta nelle operazioni rilevanti ai fini dei prezzi di trasferimento;
- Le modalità di finanziamento del gruppo, le funzioni di finanziamento accentrato e delle politiche dei transfer pricing per le operazioni finanziarie.

7 Nella **Documentazione Nazionale** andranno inseriti, tra gli altri:

- L'organigramma e gli individui ai quali le funzioni direttive locali devono "riportare", specificando il Paese in cui sono ubicati gli uffici principali di detti individui;
- Eventuali operazioni di riorganizzazione del gruppo o di trasferimento di beni immateriali;
- I prospetti di riconciliazione dei dati finanziari utilizzati nell'applicazione del metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento con il bilancio di esercizio;
- Gli allegati della copia dei contratti infragruppo conclusi dall'entità locale e degli accordi preventivi e dei ruling comunque collegati alle operazioni infragruppo descritte.



Il contribuente può presentare la documentazione idonea con riguardo a **solo una parte delle operazioni** poste in essere, ma la *penalty protection* opererà solo con riferimento alle operazioni documentate.

## 4. Documentazione sui servizi a basso valore aggiunto

Il Provvedimento dell’Agenzia delle entrate prevede uno specifico set documentale da predisporre in presenza dei c.d. «**servizi a basso valore aggiunto\***», per la cui valorizzazione il contribuente abbia deciso di applicare l’“approccio semplificato” ammesso dal D.M. 14 maggio 2018.

### Approccio semplificato

La valorizzazione del servizio è determinata aggregando la totalità dei costi (diretti e indiretti) connessi alla fornitura del servizio stesso, aggiungendo un ricarico (mark-up) pari al 5% dei suddetti costi.



### Contenuto

- 7\* Descrizione dei servizi infragruppo
- 7\* Contratti di fornitura dei servizi
- 7\* Valorizzazione delle operazioni
- 7\* Calcoli

\*NOTA EPTALEX: Si tratta dei servizi i) di **“supporto” al core business** del gruppo multinazionale; ii) che non sono parte dell’attività principale del gruppo multinazionale; iii) che **non richiedono l’uso di beni immateriali unici e di valore** e che non portano alla creazione di beni immateriali unici e di valore; iv) che **non comportano l’assunzione o il controllo di un rischio sostanziale o significativo** da parte del fornitore del servizio né tantomeno generano in capo al medesimo l’insorgere di un rischio significativo.

A tale documentazione si applicano i termini disposti per il Masterfile e per la Documentazione Nazionale (si veda [slide 9](#)).



## 5. Caratteristiche

### Forma

Il Masterfile e la Documentazione Nazionale devono essere:

- 7° Redatti in **lingua italiana**. Il Masterfile può essere redatto **in inglese**;
- 7° 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;
- 7° Presentati in **formato elettronico**.

È possibile utilizzare il Masterfile in inglese della controllante, previa verifica della compatibilità con le disposizioni italiane ed eventuale integrazione del documento.

In assenza di un Masterfile a livello centrale, lo stesso andrà redatto con l'impresa controllante, inserendo le informazioni riguardanti l'intero gruppo.

### Termini

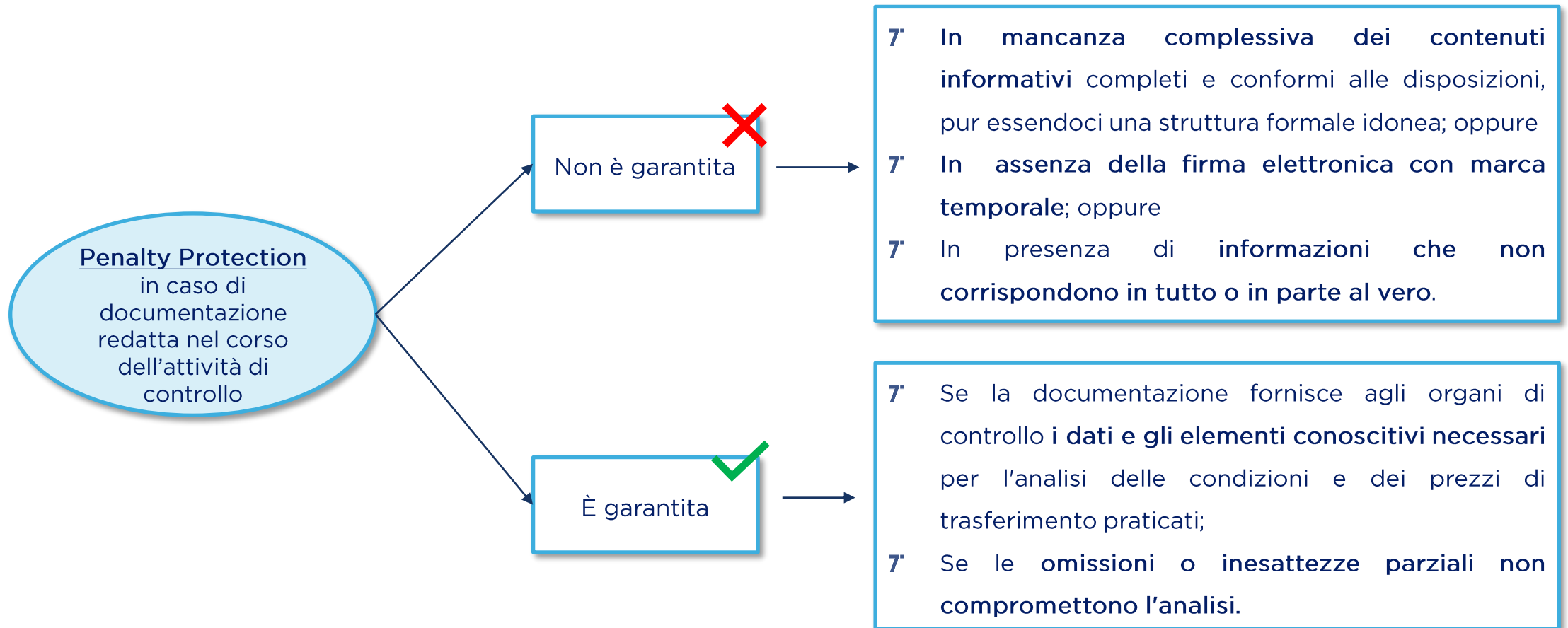
- 7° La documentazione deve essere esibita all'Amministrazione Finanziaria **entro e non oltre 20 giorni** dalla richiesta (anziché 10 previsti dalle regole previgenti);
- 7° Eventuali informazioni supplementari o integrative devono essere fornite **entro 7 giorni** dalla relativa richiesta (o entro un periodo più ampio a seconda della complessità delle operazioni analizzate).

Decorsi tale termini, l'Agenzia delle Entrate non è vincolata a garantire la *penalty protection*.

Si auspica un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate sulla ratio del lasso temporale in presenza della marca temporale che già di per sé ha valore di «data certa».

## 6. Condizioni di efficacia

Il regime premiale della *penalty protection* opera esclusivamente per il periodo d'imposta cui la documentazione si riferisce e deve essere conservata fino al termine di decadenza per l'accertamento.



## 7. Comunicazione del possesso della documentazione

La comunicazione della documentazione all'Agenzia delle Entrate viene effettuata con la presentazione della dichiarazione annuale dei redditi.

- 7' In caso di successiva presentazione di una **dichiarazione «a sfavore»** che corregge **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 può essere integrata o modificata e la relativa specifica comunicazione all'Agenzia delle entrate viene effettuata unitamente alla presentazione della suddetta dichiarazione;
- 7' In caso di presentazione della **dichiarazione integrativa «a sfavore»** relativa ai periodi di imposta antecedenti a quello in corso alla data di pubblicazione del Provvedimento (qualora non sia decorso il termine per l'accertamento né siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche) non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori nei casi in cui risulti applicabile l'articolo 10, comma 2, della L. n. 212/2020.



La dottrina ritiene che la società contribuente possa effettuare un **invio tardivo** della dichiarazione entro 90 giorni dalla scadenza, tuttavia resta dubbia la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa «a favore».

## Allegato 1 - Struttura del Masterfile

1. Struttura organizzativa
2. Attività svolte
  - 2.1. **Principali fattori di generazione dei profitti del gruppo\***
  - 2.2. Flussi delle operazioni
  - 2.3. Accordi per la prestazione di servizi infragruppo
  - 2.4. Principali mercati
  - 2.5. **Struttura operativa e catena del valore\***
  - 2.6. Operazioni di riorganizzazione aziendale
3. Beni immateriali del gruppo multinazionale
  - 3.1. **Strategia del gruppo\***
  - 3.2. Beni immateriali
  - 3.3. Accordi relativi ai beni immateriali
  - 3.4. Politiche di prezzi di trasferimento di attività di ricerca e sviluppo
  - 3.5. Operazioni rilevanti
4. Attività finanziarie infragruppo
  - 4.1. **Modalità di finanziamento\***
  - 4.2. Funzioni di finanziamento accentrate
  - 4.3. Politiche dei prezzi di trasferimento relative alle operazioni finanziarie
5. Rapporti finanziari del gruppo multinazionale
  - 5.1. **Bilancio consolidato\***
  - 5.2. Accordi relativi a operazioni finanziarie

### NOTA EPTALEX\*

Si riporta l'indice della nuova struttura del Masterfile, evidenziando i paragrafi che sono stati introdotti o modificati in maniera sostanziale dal Provvedimento.

## Allegato 2 - Struttura della Documentazione Nazionale (1)

### 1. Descrizione generale dell'entità locale

#### 1.1. **Struttura operativa\***

#### 1.2. Attività e strategia imprenditoriale perseguita

### 2. Operazioni infragruppo

#### 2.1. Operazioni di tipo 1

##### 2.1.1. Descrizione delle operazioni

- a) Ammontare dei pagamenti effettuati e/o ricevuti
- b) Identificazione delle imprese associate coinvolte
- c) Operazioni comparabili indipendenti (esterne e interne) e indicatori finanziari

##### 2.1.2. Analisi di comparabilità

##### 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
- b) Criteri di applicazione del metodo prescelto
  - i. impresa associata da sottoporre ad analisi
  - ii. analisi pluriennale
  - iii. rettifiche di comparabilità
  - iv. strategia di ricerca
  - v. intervallo di valori conformi al principio di “libera concorrenza”

##### 2.1.4. Risultati

##### 2.1.5. Assunzioni critiche adottate nell'applicazione del metodo scelto

#### **NOTA EPTALEX\***

Si riporta l'indice della nuova struttura della Documentazione Nazionale, evidenziando i paragrafi che sono stati introdotti o modificati in maniera sostanziale dal Provvedimento.

## Allegato 2 - Struttura della Documentazione Nazionale (2)

### 3. Informazioni finanziarie, con il corredo della seguente documentazione

3.1. Conti annuali delle entità locali; qualora disponibili, dovranno essere allegate le relazioni di certificazione

3.2. Prospetti di informazione e di riconciliazione con il bilancio di esercizio ovvero con altra documentazione equivalente\*

3.3. Prospetti di sintesi dei dati finanziari rilevanti dei soggetti comparabili utilizzati nell'analisi e fonti da cui i dati sono stati ottenuti

### 4. Allegati

Allegato 1\* - Copia degli accordi infragruppo conclusi dall'entità locale riferiti alle operazioni rappresentate, ivi compresi gli eventuali accordi per la ripartizione dei costi.

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.

## Disclaimer

*Questo documento è stato redatto da Eptalex - Garzia Gasperi & Partners a solo scopo informativo. Le informazioni contenute nel documento sono aggiornate alla data indicata in prima pagina e la loro completezza non è garantita. Questo documento non costituisce né parere legale, né consulenza fiscale, né un'analisi esaustiva di un argomento e non può sostituire alcuna assistenza fornita su una questione specifica. Eptalex - Garzia Gasperi & Partners declina ogni responsabilità nei confronti di qualsiasi persona per qualsiasi perdita diretta e consequenziale derivante dall'uso inappropriato di questo documento o da qualsiasi presunto affidamento sul suo contenuto o da qualsiasi altra circostanza legata al suo utilizzo. Questo documento non può essere riprodotto, distribuito o pubblicato, in tutto o in parte, a prescindere dallo scopo, se non espressamente autorizzato da Eptalex - Garzia Gasperi & Partners.*

*Per qualsiasi ulteriore chiarimento, o per saperne di più sui servizi dello Studio, si prega di contattare Eptalex - Garzia Gasperi & Partners.*

**E P T A L E X**

---

# **GARZIA GASPERI & PARTNERS**

TAX & LAW | MILAN

• Dipartimento Fiscale •

Via Luigi Majno 5, 20122 Milano, Italia

Tel +39 02 3657 6041 • Fax +39 02 3657 7226

• Dipartimento Legale •

Via L. A. Melegari 1, 20122 Milano, Italia

Tel. +39 02 8413 1386 • Fax +39 02 8413 1382

[milano@eptalex.com](mailto:milano@eptalex.com) • [www.eptalex.com](http://www.eptalex.com)