

LA MANOVRA CORRETTIVA/Le novità sul transfer pricing e le sanzioni amministrative

Premiate le imprese cooperanti

Documentare la conformità prezzi-valore non è obbligatorio

Pagina a cura
DI ALDO CASTOLDI
E ANDREA FERRARIO*

L'idonea documentazione del transfer pricing evita le sanzioni, ma non è obbligatoria. Attraverso l'art. 26 della manovra correttiva (dl 31 maggio 2010, n. 78, convertito nella legge n. 122 del 2010, pubblicata nel supplemento ordinario 174/L alla Gu n. 176 del 30 luglio), rubricato «Adeguamento alle direttive Ocse in materia di documentazione dei prezzi di trasferimento», il governo ha introdotto nel nostro ordinamento fiscale, per la prima volta, una specifica disciplina della documentazione dei prezzi di trasferimento infragruppo, che riguarda tutti i contribuenti che effettuano transazioni intragruppo transfrontaliere, senza distinzione quanto a forma giuridica, dimensioni e/o valore delle operazioni poste in essere con parti correlate estere. Le nuove norme offrono «protezione» dalle sanzioni amministrative alle imprese che consegneranno documentazione «idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati».

È importante chiarire che tale provvedimento non introduce un «obbligo» di documentazione, bensì un incentivo a dotarsene, attraverso l'eliminazione delle sanzioni amministrative per le imprese che, in caso di accertamento di un maggior imponibile a seguito di una violazione dell'art. 110, comma 7 del Tuir, avranno preventivamente dimostrato di voler cooperare con l'amministrazione finanziaria in tema di determinazione del valore normale delle proprie transazioni

infragruppo, consegnando un'«idonea» documentazione. La definizione dei contenuti e della forma di quest'ultima è stata affidata a un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro 60 gg. dalla con-

versione in legge del dl.

Tuttavia, la consegna della documentazione in caso di verifica è condizione necessaria, ma non sufficiente, per evitare le sanzioni. Infatti, a essa si aggiunge quella dell'invio preventivo all'amministrazione finanziaria, secondo modalità e termini che dovranno anch'essi essere indicati dal citato provvedimento, di un'apposita «comunicazione», con cui dichiarare di essere in possesso della documentazione.

Tale comunicazione potrà essere resa anche con riferimento agli anni pregressi, ma non oltre 90 gg. dalla pubblicazione del provvedimento, concedendo alle imprese multinazionali la possibilità di evitare sanzioni anche per il passato, a condizione, naturalmente di essere in possesso della documentazione idonea. A questo riguardo, un termine tanto stretto ha sollevato molte perplessità tra imprese e consulenti, considerato che non sarà evidentemente possibile verificare l'ottemperanza della documentazione (e al limite integrarla a questo scopo) ai requisiti stabiliti dall'Agenzia, fino a che gli stessi non saranno pubblicati. È facile immaginare, con soli 90 giorni di tempo a disposizione, le difficoltà cui andranno incontro le imprese, specialmente quelle di più ridotte dimensioni, solitamente prive, al loro interno, delle risorse specialistiche necessarie, per cogliere questa significativa opportunità.

Ciononostante, l'esplicito riferimento alle direttive emanate dall'Ocse in materia di transfer pricing contenuto nella rubrica dell'art. 26 e quello al «Code of conduct on transfer pricing documentation for associated enterprises in the European Union (approvato dal Consiglio della Ue il 27/6/2006), di cui alla relazione parlamentare al ddl di conversione del dl, offre ai contribuenti la possibilità di «giocare d'anticipo», iniziando fin d'ora a predisporre quello che, con ogni probabilità, costituirà comunque il nucleo principale della documentazione richiesta.

D'altra parte, per comprendere appieno l'opportunità offerta dalle nuove norme, basti pensare che non esiste, attualmente, nel nostro ordinamento, alcuna

disposizione che offra «protezione» dall'irrogazione delle sanzioni amministrative in caso di accertamento di una violazione fiscale.

Al riguardo, appare una svista dell'estensore dell'art. 26, il riferimento al solo art. 1 del dlgs n. 471/97, che riguarda le «Violazioni relative alla dichiarazione delle imposte dirette» ai fini Ires, escludendo l'art. 32 del dlgs 446/97, che stabilisce le sanzioni per le analoghe «Violazioni relative alla dichiarazione» ai fini Irap, dato che l'attuale formulazione della norma non consentirebbe la cancellazione delle sanzioni per violazioni relative alla dichiarazione Irap. Una tale disparità di trattamento appare del tutto illogica e avrebbe potuto essere eliminata in sede di conversione del dl che invece, essendo stata posta la questione di fiducia sul testo licenziato dal senato, è stato approvato dalla camera senza emendamenti. Da ultimo, è utile osservare che, benché nulla si dica in merito alla possibilità per i contribuenti «virtuosi» di ottenere protezione anche dalle sanzioni penali, qualora le dimensioni della rettifica ne integrassero le condizioni, sarebbe iniquo ignorare l'atteggiamento «cooperativo» messo in atto dal contribuente che abbia predisposto una documentazione «idonea» a consentire all'Ufficio competente la propria attività di accertamento e che, di conseguenza, non potrebbe certo essere accusato di «aver agito al fine di evadere le imposte sui redditi».

* STS - Deloitte

© Riproduzione riservata



Le novità in sintesi

- ✓ Beneficio della «protezione» dalle sanzioni amministrative alle imprese che dispongono di documentazione «idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati»
- ✓ Necessario l'invio di una comunicazione preventiva attestante la disponibilità della documentazione al fine di beneficiare dell'incentivo introdotto dalla nuova disciplina
- ✓ La comunicazione dovrà essere inviata, separatamente:
 - per le transazioni poste in essere nell'esercizio di entrata in vigore del provvedimento, entro il termine che sarà indicato dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate;
 - per quelle poste in essere in esercizi precedenti, entro il termine di 90 giorni dalla pubblicazione del provvedimento
- ✓ La documentazione dovrà rispettare i requisiti indicati nel provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, che ci si attende ricalcherà le indicazioni dell'Ocse e della Ue in materia di documentazione del valore normale dei prezzi di trasferimento

Il termine di presentazione resta ridotto

Non è stato approvato dal parlamento l'emendamento all'art. 26 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, che avrebbe dovuto estendere da 90 giorni a 12 mesi il termine per la presentazione, da parte della vasta platea dei contribuenti interessati, della comunicazione relativa alla disponibilità di «idonea» documentazione a supporto del valore normale dei prezzi di trasferimento praticati in periodi d'imposta anteriori a quello di entrata in vigore delle nuove disposizioni in materia, permettendo ai contribuenti di adeguarsi a esse in tempi ragionevoli.

Il disegno di legge di conversione ha infatti concluso il suo iter di approvazione alla camera, con il voto sulla questione di fiducia al governo, senza emendamenti e articoli aggiuntivi rispetto al testo approvato al senato. L'unica correzione all'art. 26, apportata in sede di approvazione da parte del senato del ddl di conversione, riguarda una puntualizzazione lessicale del tutto ininfluenza in termini di ricadute operative: la sostituzione delle parole «del decreto legge» con le parole «del presente decreto legge» nel

secondo periodo del secondo comma dell'art. 26.

I contribuenti potenzialmente interessati dalla norma, e cioè tutti i soggetti italiani che realizzano transazioni infragruppo con parti correlate residenti all'estero, dovranno pertanto confrontarsi con tempi estremamente ristretti per adeguarsi alle disposizioni dell'emanando provvedimento del direttore

dell'Agenzia delle entrate, che fisserà le regole in materia di documentazione dei prezzi di trasferimento da rispettare al fine di poter beneficiare del nuovo regime che prevede la non applicazione delle sanzioni amministrative in caso di rettifica dei prezzi di trasferimento da parte del fisco, almeno per quanto riguarda le transazioni infragruppo poste in essere in esercizi passati tuttora accertabili da parte dell'Amministrazione finanziaria. Di fatto, entro la fine del 2010 i contribuenti si troveranno a dover inviare all'Amministrazione la comunicazione con cui attestano la disponibilità di documentazione a difesa dei prezzi di trasferimento applicati in esercizi passati: un problema di non poco conto, se si considera che la predisposizione della documentazione, qualora non già disponibile, è un processo complesso che generalmente richiede tempi difficilmente comprimibili. Senza considerare che i requisiti che dovranno essere rispettati affinché la documentazione possa essere considerata «idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati» devono ancora essere resi noti tramite il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, che potrebbe non arrivare prima della fine di settembre. Il problema potrebbe peraltro riguardare anche quei contribuenti «virtuosi» che, pur disponendo già di documentazione a supporto dei propri prezzi di trasferimento, potrebbero trovarsi in difficoltà nel caso in cui la loro documentazione non fosse in linea con i requisiti dettati dall'Agenzia delle entrate.

—© Riproduzione riservata—■