

Rödl & Partner

Contributo alla consultazione pubblica della 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

Bozza pubblicata il 20/09/2021

Rödl & Partner

Content

1.	Introduzione	3
2.	Osservazioni e Contributi	4
2.1	Piccole e medie imprese	4
2.2	Master File	6
2.3	Documentazione Nazionale	8
2.4	Forma del Masterfile e della Documentazione Nazionale	9
3.	Conclusioni	10

1. INTRODUZIONE

Ringraziamo l'Agenzia delle Entrate per l'opportunità di sottoporre alcune considerazioni in merito alla bozza della circolare (d' ora in avanti anche il "documento"), posta in consultazione lo scorso 20 settembre 2021, sul tema della documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento (d'ora in avanti anche "Documentazione TP"), come disciplinato dall'art. 110 comma 7 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 ("Testo Unico delle Imposte sui Redditi" o "TUIR").

Come noto, la normativa legata ai prezzi di trasferimento nasce con l'obiettivo di impedire lo sfruttamento dei prezzi applicati in transazioni tra parti appartenenti allo stesso gruppo (c.d. imprese associate) finalizzata a limitare il carico fiscale complessivo a livello di gruppo.

In questo ambito, la normativa prevede la redazione, da parte dei soggetti rientranti nel relativo ambito di applicazione, di una documentazione volta a avvalorare la coerenza dei prezzi di trasferimento applicati rispetto al principio di libera concorrenza.

Gli aspetti che meritano considerazione ulteriore, ad avviso di Rödl & Partner, possono essere così sintetizzati:

- Piccole e medie imprese (d'ora in avanti anche "PMI");
 - Definizione di PMI;
 - Aggiornamento dati indicati ai sottoparagrafi da 2.1.1 a 2.1.5 del capitolo 2 della Documentazione Nazionale.
- Masterfile:
 - Possibilità di discostarsi dall'indice di riferimento;
 - Facoltà di richiesta relativa al Masterfile della sola "Business Line".
- Documentazione nazionale:
 - Analisi pluriennali anche per parte testata;
 - Riconciliazione dei dati impiegati nell'analisi economica;
- Forma del Masterfile e della Documentazione Nazionale
 - Lingua di riferimento per gli allegati;
 - Riferimenti tra i diversi documenti.

2. OSSERVAZIONI E CONTRIBUTI

2.1 Piccole e medie imprese

Paragrafi del documento interessati: 7 - Documentazione idonea per le piccole e medie imprese

Osservazioni/Contributi:

Le osservazioni relative al citato paragrafo si rifanno alle seguenti due tematiche:

A.) Definizione

Per individuare le PMI, la bozza della circolare in consultazione richiama la definizione fornita nel provvedimento del 23 novembre 2020 che evidenzia come non possano essere classificati come PMI, oltre ai soggetti che non realizzano un fatturato superiore ai cinquanta milioni di Euro per il periodo di imposta analizzato, anche quelli che direttamente o indirettamente controllano o sono controllati da un'entità non qualificabile come PMI.

A nostro avviso tale definizione dovrebbe invece unicamente focalizzarsi sull'entità presentata nella Documentazione TP, eliminando quindi i riferimenti a soggetti controllati e/o controllanti. Tale contributo è giustificata dal fatto che, in pratica, una definizione di questo tipo porta all'esclusione della quasi totalità delle imprese potenzialmente soggette alla normativa sui prezzi di trasferimento essendo solitamente i gruppi multinazionali, quasi per definizione, entità di dimensioni di una certa rilevanza, risultano avere almeno un'impresa che non rientra nella definizione di PMI (solitamente si tratta della controllante).

B.) Aggiornamento dati indicati ai sottoparagrafi da 2.1.1 a 2.1.5 del capitolo 2 della Documentazione Nazionale

Per quanto riguarda le "semplificazioni" concesse alle PMI, si prevede la facoltà di non aggiornare annualmente alcuni dei dati dell'analisi economica (nella pratica anche definita come "analisi di benchmark"). La prassi comune (anche a livello di regolamentazione OCSE) prevede solitamente che, in seguito alla sua prima predisposizione, possano esservi due aggiornamenti di carattere finanziario (anche definiti nel gergo come "financial update") seguiti da un rinnovo complessivo dell' analisi (anche definita nel gergo come "comprehensive update"). Conseguentemente, l'agevolazione per le PMI, comporterebbe unicamente il risparmio di due aggiornamenti di carattere finanziario dei dati, senza evitare il rinnovo

Rödl & Partner

completo dell'analisi su banche dati ogni tre anni (componente che costituisce generalmente per le imprese la parte più onerosa dell'aggiornamento dell'intera documentazione TP).

Al fine di ridurre i conseguenti oneri che graverebbero sulle PMI, si propone di effettuare un aggiornamento di carattere finanziario ogni tre anni abbinato ad una verifica sull'effettiva esistenza dei soggetti comparabili selezionati nel tempo e sulla permanenza delle attività che li definivano come soggetti comparabili. Solo nel caso in cui tale verifica dovesse comportare l'esclusione di un numero tale di entità da ridurre troppo il numero di soggetti comparabili, si prevederebbe di rinnovare completamente l'analisi di benchmark.

2.2 Master File

Paragrafi del documento interessati:

3 – Finalità e struttura del Provvedimento

4 – Contenuto del Masterfile

Osservazioni/Contributi:

Le osservazioni relative ai citati paragrafi si rifanno alle seguenti due tematiche:

A.) Possibilità di discostarsi dall'indice di riferimento

In base a quanto indicato nel documento, il Masterfile deve articolarsi in capitoli e paragrafi, seguendo la struttura delineata dal Provvedimento. Detta struttura prevista dal Provvedimento nonché la relativa titolazione e numerazione deve intendersi non modificabile.

Tale indicazione, di semplice realizzazione nel caso di gruppi con società controllanti che redigono il Masterfile che sono situate in Italia, risulta oltremodo macchinosa e di difficile realizzazione per quei soggetti con “case madri” situate all'estero che predispongono il Masterfile secondo indicazioni simili nella sostanza ma discordanti nella forma a quanto previsto dalla normativa italiana.

Per i soli soggetti rientranti in questo ultimo caso (ovvero quelli con “casa madre” o comunque soggetto preposto alla predisposizione del Masterfile localizzati al di fuori del territorio nazionale italiano), si prevederebbe di accettare un Masterfile che non rispetti l'indice citato nel documento ma che risulta rispettare il contenuto derivante dallo stesso.

Come alternativa subordinata, si potrebbe prevedere la possibilità di fornire il Masterfile già redatto secondo i canoni del Paese estero corredato di un'introduzione atta a ricondurre la struttura e il contenuto all'indice previsto dal provvedimento del 23 novembre 2020 (p.e. per mezzo di una tabella volta ad individuare i capitoli corrispondenti a quelli previsti dalla normativa italiana). Questo, premesso che il contenuto del Masterfile fornito sia nella sostanza in linea con le informazioni ed i dati richiesti a livello di normativa italiana di riferimento.

Questo risulta oltremodo importante dato che, se tutti i Paesi in cui può essere presente un gruppo, dovessero applicare una visione simile a quella vigente in Italia di cui in parola, ci si troverebbe nella paradossale situazione di avere tanti Masterfile quanti sono gli Stati in cui è attivo il gruppo. Questo comporterebbe il venire meno del carattere di generalità che il Masterfile, per definizione, dovrebbe avere per tutto il gruppo

Certamente, ove la normativa locale di riferimento della “casa madre” dovesse richiedere informazioni differenti rispetto a quanto previsto dalla normativa italiana, si dovrebbe provvedere ad integrare le informazioni mancanti.

B.) Facoltà di richiesta del Masterfile della sola Business Line

Il documento prevede che, nel caso in cui venga predisposto un Masterfile riguardante una specifica divisione, resti comunque la facoltà, durante controlli o altra attività istruttoria, per il verificatore, di richiedere i Masterfile riguardanti le altre divisioni del gruppo e le correlate politiche in materia di prezzi di trasferimento.

Questa facoltà, a nostro parere, dovrebbe essere esclusa per le imprese controllate italiane per cui le imprese controllanti non redigono alcun Masterfile. In particolare, ciò dovrebbe essere previsto nel caso in cui la controllata italiana si trovi ad agire in una divisione distinta del gruppo multinazionale e non risultino in essere transazioni con imprese appartenenti ad altre divisioni del gruppo.

Ciò si ritiene oltremodo giustificato dal fatto che l'onere generato dalla predisposizione di Masterfile relativi anche ad altre divisioni del gruppo (secondo i canoni previsti dalla normativa italiana di riferimento), risulterebbe di un'entità sproporzionata per la controllata italiana.

Inoltre, si fa notare che l'utilità, data dalla presenza di Masterfile relativi alle altre divisioni del gruppo, per i verificatori sarebbe trascurabile.

2.3 Documentazione Nazionale

Paragrafi del documento interessati: 5 – Contenuto della Documentazione Nazionale

Osservazioni/Contributi:

Le osservazioni relative al citato paragrafo si rifanno alle seguenti due tematiche:

A.) Analisi pluriennali

Il documento presenta la possibilità di effettuare delle analisi pluriennali per i dati relativi ai soggetti potenzialmente comparabili indicando le motivazioni per cui sia stata effettuata tale scelta.

La scelta di dati pluriennali rispetto a valori puntuali anno per anno, risulta solitamente giustificata dall'effetto "normalizzante" che tale selezione può avere sui dati presi come riferimento, evitando risultati estremi dati da anni caratterizzati da situazioni particolari (p.e. effetti dati dalla pandemia di Covid-19 e dai successivi rimbalzi ed affossamenti riscontrabili anche successivamente).

Tali motivazioni dovrebbero giustificare l'utilizzo di dati pluriennali anche per le c.d. "tested party". Possibilità tra l'altro discussa proprio nel contesto degli effetti della pandemia globale anche dall'OCSE¹.

B.) Riconciliazione dei dati finanziari

Il documento prevede inoltre che la Documentazione Nazionale debba essere corredata da prospetti di informazione e di riconciliazione che mostrino come i dati economici e gli indicatori finanziari utilizzati nell'applicazione del metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento possano essere riconciliati con il bilancio di esercizio o il rendiconto economico e patrimoniale dell'entità locale ovvero con altra documentazione equivalente.

Tale riconciliazione, oltre a essere talvolta particolarmente gravosa, risulta difficilmente praticabile nel caso in cui si dovessero scegliere come *tested party* imprese associate estere. Sarebbe perciò auspicabile richiedere tale riconciliazione nell'ambito di verifiche, lasciando quindi la possibilità di impiegare i dati affidabili derivanti da sistemi gestionali o informativi interni.

Se necessario, si potrebbe prevedere la possibilità di far predisporre dai revisori una convalida dell'affidabilità dei dati forniti.

¹ OCSE, "Guidance on the transfer pricing implications of the COVID-19 pandemic", (OECD 18/12/2020).

2.4 Forma del Masterfile e della Documentazione Nazionale

Paragrafi del documento interessati: 8 – Contenuto della Documentazione Nazionale

Osservazioni/Contributi:

Le osservazioni relative al citato paragrafo si rifanno alle seguenti due tematiche:

A.) Lingua di riferimento per gli allegati

Il documento prevede la possibilità di presentare gli allegati solamente in lingua italiana o in lingua inglese.

Detta indicazione può potenzialmente comportare un onere non trascurabile nel caso in cui si rendesse necessaria la traduzione di differenti allegati.

Sarebbe quindi auspicabile prevedere la necessità di predisporre una traduzione in italiano o in inglese solo in caso di controlli o di altra attività istruttoria prevedendo anche una discreta elasticità in termini di tempo per la fornitura delle traduzioni degli allegati.

B.) Riferimenti incrociati

Su modello di quanto previsto per la normativa sul regime di oneri documentali in materia di Patent Box², si potrebbe prevedere un esplicito rinvio dalla Documentazione Nazionali a parti del Masterfile.

Questo, in quanto entrambi i documenti sarebbero comunque a disposizione dei verificatori nel caso in cui dovessero richiederli.

² Circolare dell'Agenzia delle Entrate N. 28 del 29/10/2020

3. CONCLUSIONI

Ci auguriamo che quanto riportato possa essere utile all'Agenzia delle Entrate nel processo di miglioramento e finalizzazione della bozza.

Restiamo in ogni caso a disposizione in caso eventuali domande e/o commenti.

Vi ringraziamo nuovamente per l'opportunità concessa

Hans Röhl
Head of Transfer Pricing Italy

Luca Schröder
Senior Associate TP
Dott. Commercialista

12 Ottobre, 2021