Il Sole 24 Ore – 04.06.2025

Dal bilancio prova del nove per il transfer pricing in Redditi

Reddito d'impresa

Vanno rendicontati i flussi intercompany per costi e ricavi

La ricostruzione consente di compilare il quadro RS di Redditi

Alessandro Germani

Approvati i bilanci, le imprese nazionali coinvolte nelle dinamiche di transfer pricing in quanto parte di un gruppo che si sviluppa anche all'estero debbono procedere a individuare i flussi da inserire in dichiarazione dei redditi e alla predisposizione della documentazione (master file, country file) necessaria a ottenere la disapplicazione delle sanzioni.

I bilanci

Un primo aspetto tutt'altro che scontato nasce dall'esame dei package di bilancio che sono stati ormai in larga parte approvati nei quali si ritrovano le prestazioni intercompany a livello di costi e di ricavi. In questo modo si ha una prima importante identificazione delle fattispecie interessate dall'analisi di transfer pricing. È opportuno, tuttavia, che vi sia anche un file di raccolta vera e propria di tali flussi, che servirà poi a compilare il rigo RS 106 della dichiarazione relativo ai componenti positivi e negativi, secondo varie finalità. In primo luogo, infatti, ciò serve a controllare la correttezza di quanto indicato in bilancio, perché non si può escludere che, anche per il semplice fatto che le transazioni possono essere molto numerose, qualcuna di queste non sia stata correttamente mappata come infragruppo in bilancio.

A ciò si deve aggiungere la circostanza per cui per le stabili organizzazioni in Italia di soggetti esteri, non avendo l'obbligo di depositare il bilancio locale presso la camera di commercio, vi sia una minore attenzione alla dinamica dell'intercompany e a maggior ragione è opportuno che si predispongano i flussi infragruppo destinati a confluire in dichiarazione.

L'analisi dei flussi

Questo lavoro di raccolta è anche necessario per verificare la corrispondenza in contabilità di tutti i costi e i ricavi interessati dal transfer pricing, per i quali al tempo stesso occorre comprendere la natura, verificare le relative fatture, individuare i contratti che sorreggono le transazioni in esame. Non ci si può basare infatti su quanto viene fornito dalla società, ma l'analisi deve essere approfondita per testare la completezza di tutte le informazioni richieste. Non si tratta di un'attività semplice soprattutto nei casi in cui l'entità italiana sia parte di un gruppo multinazionale con *head quarter* all'estero, perché non è escluso che tutte queste informazioni non siano prontamente a portata di mano e quindi sarà necessario avere delle interlocuzioni con le funzioni internazionali, oltre che con quelle locali. Discorso più agevole dovrebbe presentarsi laddove invece la testa del gruppo sia collocata in Italia.

I metodi utilizzati

Accanto alla mappatura dei flussi, l'occasione è valida anche per inquadrare quale possa essere il metodo che giustifica meglio la transazione. Da questo punto di vista ci può essere il ricorso al Cup (confronto di prezzo) che talvolta potrà essere esterno (ma occorrerà vedere se si hanno a disposizione i dati) piuttosto che interno, laddove dal confronto con transazioni con soggetti terzi si potrà trovare la giustificazione di quelle operate infragruppo e della bontà del relativo prezzo fissato. In altri casi potrà essere utile ricorrere ai metodi reddituali, primo fra tutti il Tnmm (transactional net margin method).

Questo metodo presuppone la scelta di un profit level indicator (Pli) che dipende dalla natura della tested party. Se questa, ad esempio, è una controllata commerciale estera, il Ros (return on sales) potrà essere un indicatore del tutto valido. È evidente poi che occorrerà fare ricorso ad una banca dati adeguata che consenta di ottenere, mediante la scelta del codice attività nonché del range di fatturato, tutti i potenziali competitor che, essendo spesso parecchie centinaia, necessitano poi di una ulteriore raffinazione anche guardando ai siti aziendali e alle altre informazioni disponibili.

L'approccio

L'approccio al transfer pricing non può risolversi in una mera raccolta di dati. Ma deve piuttosto essere il risultato di una logica di tipo *tailor made* che parte dalle caratteristiche della società, in primis del suo business e dalla comprensione dei fenomeni aziendali, per poi costruire la miglior documentazione possibile per l'ottenimento della *penalty protection*. Tenendo conto che non si tratta mai di un lavoro esclusivamente di tipo fiscale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IL RIEPILOGO

Mappatura e documentazione

- Si deve partire dai dati intercompany presenti nei bilanci appena approvati e verificare che le transazioni siano state tutte individuate e riportate correttamente. Può essere utile costruire un file ad hoc che andrà ad alimentare le informazioni su costi e ricavi richieste dal rigo RS 106 della dichiarazione dei redditi e servirà per la redazione del master file e della documentazione nazionale
- Andrà effettuata la quadratura con le evidenze contabili, raccolte le relative fatture, verificati gli addebiti e gli accrediti sulla base degli appositi contratti in essere
- Accanto a tale attività andrà mappato il metodo per la determinazione del prezzo che è stato prescelto, fra quelli tradizionali (Cup, resale e cost plus) e quelli reddituali (Tnmm e profit split). La scelta del metodo dipende anche dalla natura delle informazioni a disposizione. Il ricorso a un Cup esterno non sempre è possibile, più agevole potrà essere il ricorso al Cup interno L'utilizzo del Tnmm presuppone l'accesso a banche dati in modo tale da poter reperire i dati reddituali dei comparables
- L'attività dovrà essere perfezionata entro la scadenza dell'invio della dichiarazione dei redditi, prevista per il 31 ottobre

Management fees

- Va condotta un'attenta analisi per i flussi riguardanti le cosiddette spese di regia addebitate dalla controllante alla controllata italiana o dalla casa madre alla stabile organizzazione locale
- Occorre valutare sempre l'inerenza di tali costi e la rispondenza all'interesse dell'entità locale
- I costi poi dovranno essere stati sostenuti a livello centrale, mediante ricognizioni ad hoc che passano attraverso i bilanci esteri, la documentazione contabile, talvolta delle certificazioni ad hoc dei revisori. Va posta poi particolare attenzione sulle chiavi di allocazione dei costi centrali, secondo dei parametri che dovranno essere oggettivi (fatturato, numero di teste, metri quadrati). Se si tratta di servizi a basso valore aggiunto il prezzo potrà considerarsi di libera concorrenza se costituito da una base di costo (diretto e indiretto) con un mark up del 5 per cento

Dopo la mappatura opportuno verificare il metodo che giustifica meglio la transazione