

Sui prezzi di trasferimento un galateo internazionale

GRUPPI SOCIETARI

La penalty protection evita le sanzioni in caso di rettifica dei valori

Il Dm del 2018 in linea con l'Ocse ha dettato i principi della disciplina

Pagina a cura di
Alessandro Germani

La disciplina dei prezzi di trasferimento, contenuta nell'articolo 110, comma 7 del Tuir, stabilisce che nelle transazioni infragruppo fra entità di differenti Paesi di cui una residente in Italia le transazioni avvengano sulla base di prezzi di libera concorrenza e in circostanze comparabili.

Vediamo cosa ciò significhi e quali implicazioni possa comportare.

Una realtà italiana acquista da un'altra entità del gruppo di appartenenza beni o servizi per un importo di 100 quando il valore effettivo risulterebbe pari a 50. È chiaro in questo caso che incrementando il valore degli acquisti la società italiana ottiene due risultati: riduce la base imponibile in Italia traslando quello stesso imponibile in uno Stato estero.

Lo stesso vale nel caso in cui la realtà italiana venda a proprie consociate a prezzi inferiori a quelli di mercato. Similmente, infatti, si riduce la base imponibile italiana ed emerge un maggior reddito all'estero.

Non bisogna tuttavia commettere l'errore di ritenere che vi sia transfer pricing solo quando l'imponibile venga sottratto a tassazione in Italia e assoggettato in Paesi esteri che beneficino di una fiscalità privilegiata. Questo, infatti, secondo pratiche che nel tempo si stanno riducendo anche in virtù del fatto che sempre un maggior numero di Paesi opta

per la trasparenza fiscale e per lo scambio di informazioni, è il fenomeno per così dire patologico. Ma nella realtà il legislatore nazionale (e a specchio quelli esteri) mira a far sì che in ogni Paese venga assoggettato a tassazione il corretto imponibile fiscale, indipendentemente dalle distorsioni che avvengono quando poi il tentativo è di spostare i redditi in Stati a fiscalità privilegiata.

Ecco allora che l'attenzione deve essere prestata alle situazioni fisiologiche.

Prendiamo il caso di una holding con sede in un Paese europeo secondo la logica per cui l'head quarter concentra su di sé tutta una serie di funzioni di indirizzo, derivandone un costo del lavoro assai elevato. Tutto ciò risponde alla logica per cui questi costi dovranno poi essere ripartiti fra le strutture di business presenti in tutto il mondo, che beneficiano dei servizi e delle funzioni accentrati nella sede. Solo così, infatti, le strutture periferiche possono essere mantenute snelle. Da qui provengono i concetti di inerenza dei costi addossati alle controllate, del beneficio effettivo per le stesse, della necessità che non vi sia una duplicazione di funzioni e quindi di costo. Altro tema rilevante è la modalità con cui il costo centrale verrà imputato alle strutture periferiche, perché andranno individuati dei drivers oggettivi (cosiddetti *allocation keys*) tali da consentire un'equa e obiettiva ripartizione dei costi sostenuti a livello centrale su tutte le beneficiarie di gruppo. Questo dunque in una logica di prestazione di servizi. Ma il senso non cambia anche nel mondo della produzione di beni, laddove ad esempio la fase produttiva venga concentrata in determinate strutture estere (cosiddetti hub di produzione) che beneficiano di condizioni vantaggiose a livello di costo del lavoro. A quel punto le filiali mondiali saranno soprattutto strutture commerciali dove quindi occor-

rerà prestare attenzione al prezzo di acquisto dalla consociata produttiva di gruppo rispetto a quello successivo di rivendita ai terzi.

Chiarita la logica di base del problema, vanno considerati due aspetti: 1) da un lato l'importanza, a partire dal 2010, della cosiddetta *penalty protection*, ovvero la facoltà che consente di beneficiare della disapplicazione delle sanzioni amministrative previste in caso di rettifica dei prezzi di trasferimento (articolo 1, comma 6 del Dlgs 471/97) predisponendo un'apposita documentazione formata da master file e country file

(provvedimento del 29 settembre 2010 e circolare 58/E/10). Qui la tematica più spinosa attiene ai criteri secondo cui tale documentazione possa considerarsi completa e atta a consentire la disapplicazione; 2) altro aspetto importante è dato dalle linee guida presenti nel decreto ministeriale 14 maggio 2018 emanato a seguito della revisione dell'articolo 110, comma 7 del Tuir, che consente di chiarire il panorama dei prezzi di trasferimento, costituendo un notevole passo in avanti (si veda l'altro articolo).

© RIPRODUZIONE RISERVATA



STABILE ORGANIZZAZIONE

Garanzia forte per il rimborso Iva

Garanzia per il rimborso Iva alla stabile organizzazione di un soggetto estero solo con titoli di Stato o garantiti dallo Stato o da fideiussione o polizza fideiussoria. L'agenzia delle Entrate torna sul tema delle garanzie per il rimborso Iva richiesto, in questo caso, dalla stabile organizzazione di un soggetto non residente. Con la risposta 42/2020 del 10 febbraio, l'Agenzia si è pronunciata nuovamente sul tema delle garanzie per il rimborso Iva e, conformemente alla risposta 6/2020, ha precisato quali sono le ipotesi in cui la capogruppo può prestare garanzia con assunzione

diretta ovvero quali sono le ipotesi escluse.

Nel caso specifico, la società istante richiedeva all'Agenzia la possibilità di non prestare la garanzia, in quanto titolare dei requisiti richiesti dalla norma ovvero, in caso contrario, di poterla prestare tramite assunzione diretta da parte della capogruppo non residente. In particolare, l'articolo 38-bis del decreto Iva prevede che i soggetti che non rientrano nelle ipotesi di rischio possono ottenere il rimborso di imposta, di importo superiore a 30mila euro, previa presentazione della dichiarazione annuale ovvero dell'istanza di rimborso da cui emerge il credito, recante il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa, corredata da dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti la sussistenza di talune condizioni.

— Simona Ficola

— Benedetto Santacroce

Il testo integrale dell'articolo su:
ntplusfisco.ilsole24ore.com