# IL TRANSFER PRICING

*Nuovi oneri documentali e penalty -protection in un mutato rapporto fra Fisco e contribuente*

Dott. Nicola Cardinali
Dottore commercialista – Revisore legale
Membro Commissione Transfer Pricing
ODCEC Ancona

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Ancona

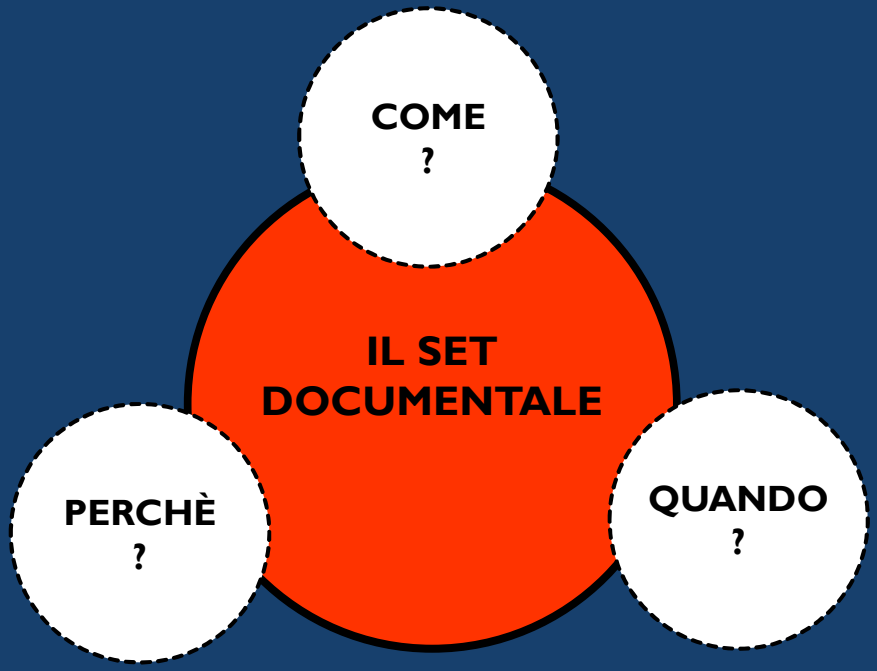
EUTEKNE

CONFINDUSTRIA ANCONA

**Ancona, 29 settembre 2023**

Fondazione ANKON ODCEC DI ANCONA

## IL TRANSFER PRICING IN UN GRUPPO INTERNAZIONALE: IL SET DOCUMENTALE



# Il set documentale: perché?

## La Penalty Protection

**EVITARE** che vengano applicate le sanzioni dal 90% al 180% per infedele dichiarazione in caso di rettifica da parte degli organi accertatori del valore di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento da cui scaturisca:
- una maggiore imposta,
- un minor credito,
- una non corretta applicazione delle aliquote convenzionali sul valore delle royalties e degli interessi attivi,

Se nel corso di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività istruttorie, il contribuente **CONSEGNA** all'Amministrazione Finanziaria la documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al valore di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati

**PENALTY PROTECTION**

disapplicazione delle sanzioni amministrative per infedele dichiarazione dal 90 al 180 per cento della maggior imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato o dell'importo delle ritenute non versate

Se nel corso di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività istruttorie, il contribuente **NON CONSEGNA** all'Amministrazione Finanziaria la documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al valore di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento praticati

**NO PENALTY PROTECTION**

Sanzione amministrativa dal 90 al 180 per cento della maggior imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato o dell'importo delle ritenute non versate

# Il set documentale: perché?

La documentazione idonea

## DOCUMENTAZIONE IDONEA

Il set documentale per essere considerato idoneo deve essere conforme a quanto previsto dal **PROVVEDIMENTO 360494 del 23.11.2020**, che attua la disciplina prevista dall'art. 1, c. 6 e dall'art. 2, c. 4-ter del D.Lgs 471/1997 e quella del DM 14.5.2018 recante le linee guida per l'applicazione delle disposizioni previste dall'articolo 110, comma 7 TUIR

**Masterfile**
(italiano o inglese)

**Documentazione Nazionale o Country File**
(italiano)

# Il set documentale: come?

Il *Masterfile*

Il ***Masterfile*** contiene le informazioni relative al gruppo multinazionale e alle politiche in materia di prezzi di trasferimento adottate

1. **Struttura organizzativa**
2. **Attività svolte**
3. **Beni immateriali del gruppo**
4. **Attività finanziarie infragruppo**
5. **Rapporti finanziari del gruppo**

# Il set documentale: come?

## Il *Masterfile*: 1. Struttura organizzativa

Viene illustra la **struttura organizzativa** del gruppo, in particolar modo vengono fornite tutte le informazioni relative alle società che ne fanno parte e per ognuna di esse si indicano il *core business* ed i soggetti *intercompany* con cui si relaziona

| Denominazione sociale | Sede legale | Capitale sociale | % part. Diretta | % part. Indiretta | Anno di acquisizione/ costituzione | Attività | Soggetti intercompany con cui si relaziona |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Alfa spa | | | | | | | |
| Beta srl | | | | | | | |
| Gamma srl | | | | | | | |

# Il set documentale: come?

Il *Masterfile*: 2. Attività svolte

Si descrivono in maniera generale le attività svolte all'interno del gruppo multinazionale

### Principali fattori di generazione del profitto

Descrivere le principali **attività economicamente rilevanti** che consentono al gruppo di generare valore

### Flussi delle operazioni

Fornire **un'analisi dei flussi** delle operazioni del gruppo relative ai primi 5 prodotti/servizi in termini di fatturato

| Tipologia prodotti/servizi | Descrizione | Società | Segmento |
|---|---|---|---|
| | | | |
| | | | |

### Accordi prestazioni servizi infragruppo

Fornire un elenco con annessa descrizione dei principali **contratti e accordi** per la prestazione di servizi infragruppo stipulati *intercompany*

### Principali mercati

Descrivere i principali **mercati geografici** dei prodotti e dei servizi in cui il gruppo opera

| Paese | Euro/k | % |
|---|---|---|
| | | |
| | | |

### Struttura operativa e catena del valore

Descrivere i principali contributi di ogni singola entità del gruppo alla **creazione di valore**, con particolare riferimento alle principali **funzioni svolte**, ai principali **rischi assunti** e ai principali **beni strumentali utilizzati**

### Operazioni di riorganizzazione aziendale

Descrivere le **eventuali** operazioni di riorganizzazione aziendale che sono state poste in essere nel periodo d'imposta di riferimento

# Il set documentale: come?

Il *Masterfile*: 3. Struttura Beni immateriali del gruppo

Il focus è sui beni immateriali del gruppo multinazionale

**Strategia del gruppo**
Descrizione generale della strategia globale del gruppo per lo **sviluppo**, la **proprietà** e lo **sfruttamento** dei beni immateriali nonché la localizzazione delle principali strutture di R&S e della gestione delle attività di R&S

**Beni immateriali**
Fornire un elenco dei beni immateriali detenuti da ciascuna impresa coinvolta nelle operazioni rilevanti ai fini del transfer pricing

**Accordi relativi a beni immateriali**
Indicazione dei principali **accordi** relativi a beni immateriali e delle imprese associate tra cui gli stessi sono stati sottoscritti, compresi eventuali accordi sulla **ripartizione di costi**, accordi per la prestazione di servizi R&S e accordi di licenza

**Politiche di TP nelle attività R&S**
Descrizione generale delle politiche del gruppo in materia di prezzi di trasferimento relative alla **R&S** e ai **beni immateriali**

**Operazioni rilevanti**
Descrizione di ogni operazione rilevante relativa ai beni immateriali tra imprese associate avvenuta nel periodo d'imposta di riferimento, con annessa indicazione delle entità, degli Stati coinvolti e della relativa remunerazione pattuita

# Il set documentale: come?

Il *Masterfile*: 4. Attività finanziarie infragruppo

Vengono fornite le informazioni relative alle attività finanziarie infragruppo, più dettagliatamente dovrà essere fornita

**Modalità di finanziamento**
Descrizione generale delle modalità di finanziamento del gruppo, con indicazione dei principali contratti di finanziamento sottoscritti con finanziatori **indipendenti**

**Funzioni di finanziamento accentrate**
Indicazione delle entità del gruppo che svolgono funzioni di **finanziamento accentrate** per il gruppo (cash pooling)

**Politiche di TP nelle operazioni finanziarie**
Descrizione generale di quali sono le politiche dei prezzi di trasferimento relativamente alle operazioni di finanziamento tra imprese del medesimo gruppo

| | 31/12/N | | | 31/12/N-1 | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Correnti | Non correnti | Totale | Correnti | Non correnti | Totale |
| Leasing | | | | | | |
| Mutui e finanziamenti | | | | | | |
| Strumenti derivati ed altre passività finanziarie | | | | | | |
| Totale | | | | | | |

# Il set documentale: come?

Il *Masterfile*: 5. Rapporti finanziari del gruppo

Il capitolo conclusivo del *Masterfile* prevede che ad esso debbano essere allegati

**Bilancio consolidato**

+

**Accordi relativi a operazioni finanziarie**
Sottoscritti con o rilasciati dalle amministrazioni fiscali dei Paesi in cui il gruppo opera, indicando oggetto, contenuti e periodi di validità

**Ruling preventivi transfrontalieri**

**Accori preventivi sui prezzi di trasferimento (APA)**

# Il set documentale: come?

La Documentazione Nazionale (*Country File*)

**Il *Country File*** contiene le informazioni riguardanti le operazioni infragruppo relative all'entità locale

Dovranno essere predisposti tanti *Country File* quante sono le entità locali che hanno posto in essere operazioni infragruppo nel periodo d'imposta in oggetto

1. **Descrizione entità locale**
2. **Operazioni infragruppo**
3. **Informazioni finanziarie**
4. **Allegati**

# Il set documentale: come?

## La Documentazione Nazionale (Country File):
## 1. Descrizione entità locali

Il focus è sulla storia, sull'evoluzione recente e sui mercati di riferimento dell'entità locale

**Struttura operativa**

Descrizione della struttura operativa con presentazione dell'**organigramma** e indicazione degli individui ai quali le varie **funzioni direttive** locali sono assegnate

| Area funzionale | Responsabile | Unità in forza alla funzione al 31/12/N | Attività svolta |
|---|---|---|---|
| Amministratore Delegato | | | |
| Amministrazione Finanza e Controllo | | | |
| Commerciale | | | |
| Marketing | | | |
| Produzione | | | |

**Attività e strategia imprenditoriale perseguita**

Descrizione dell'**attività** e della **strategia** imprenditoriale perseguita dall'entità locale, comprese particolari strategie intraprese in determinati settori o attività. Necessità di indicare se nel corso dell'esercizio di riferimento, o in quello precedente, l'entità locale è stata coinvolta in **operazioni di riorganizzazione** aziendale o da trasferimenti di beni immateriali ed eventualmente illustrarne gli effetti.

Infine indicare i **principali concorrenti** dell'entità locale ed una descrizione dell'attività da questi svolta

# Il set documentale: come?

La Documentazione Nazionale (Country File):
2. Operazioni infragruppo

**Per ogni operazione**, o gruppo omogeneo di operazioni infragruppo, **NON MARGINALI** rispetto al totale delle operazioni infragruppo in cui l'entità è coinvolta, è necessario definire con precisione la natura delle operazioni aventi ad oggetto i beni/servizi oggetto di transazione.

Facoltà per le PMI (volume affari o ricavi < 50 Mln Euro nel periodo di riferimento) di non aggiornare i dati di questo capitolo con riferimento ai due periodi d'imposta successivi quello cui la documentazione si riferisce, qualora l'analisi di comparabilità sia basata su informazioni reperite da **fonti pubbliche** e purché gli elementi in essa contenuti **non subiscano significative modifiche**

# Il set documentale: come?

La Documentazione Nazionale (Country File):

2. Descrizione operazioni – Descrizione operazioni

**Descrizione operazioni**

Devono essere indicati i soggetti del gruppo con i quali le operazioni sono realizzate e qualora le medesime operazioni dovessero essere realizzate anche nei confronti di soggetti indipendenti, bisogna fornirne esplicita indicazione

- **Ammontare dei pagamenti effettuati e/o ricevuti suddivisi per ciascuna categoria di operazione e per ciascuna giurisdizione fiscale del pagatore o del beneficiario non residente**
- **Indicazione delle imprese associate coinvolte nelle operazioni, nonché le relazioni tra esse o tra eventuali soggetti indipendenti coinvolti nelle medesime o analoghe operazioni**
- **Elenco e descrizione delle eventuali operazioni ritenute comparabili e degli eventuali indicatori finanziari di imprese indipendenti scelti per condurre l'analisi TP**

# Il set documentale: come?

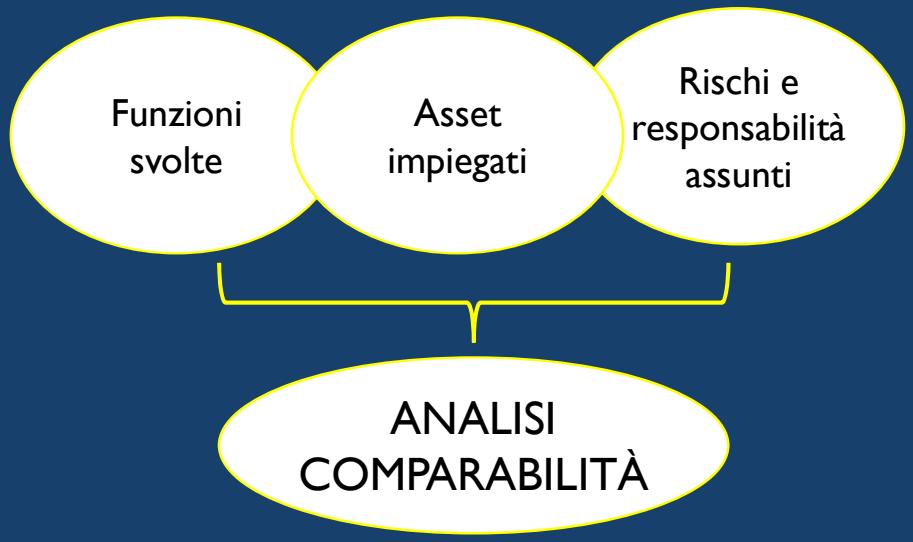
La Documentazione Nazionale (Country File):

2. Descrizione operazioni – Analisi comparabilità

**Analisi comparabilità**

Al fine di delineare accuratamente l'operazione intercorsa tra le imprese del medesimo gruppo, è necessario illustrare l'analisi delle caratteristiche economicamente rilevanti, nonché effettuare un'accurata **ANALISI FUNZIONALE**

L'analisi delle **funzioni svolte** dalle imprese, nonché **delle responsabilità** e **dei rischi assunti** dalle stesse, è di primaria importanza al fine di individuare e selezionale le transazioni e le imprese comparabili e, al contempo, scegliere la metodologia di determinazione dei prezzi di trasferimento più adeguata. L'analisi di comparabilità risulterà tanto più affidabile quanto più comparabili saranno le funzioni, i rischi e gli asset impiegati dall'impresa collegata e da terzi indipendenti



# Il set documentale: come?

La Documentazione Nazionale (Country File):

2. Descrizione operazioni – Analisi comparabilità

**Analisi comparabilità**

**Internal comparables**

Transazioni intercorrono tra una delle parti della transazione controllata e una parte indipendente

**External comparables**

Transazioni intercorrono tra imprese indipendenti, nessuna delle quali è parte della transazione controllata

La ricerca dei comparables esterni avviene attraverso l'utilizzo delle banche dati (Bureau van Dijk, …) e si compone delle seguenti fasi:

1. ***search strategy***, *cioè la* ricerca dei potenziali *comparables* attraverso alcuni criteri di ricerca;
2. **analisi qualitativa** al fine di escludere quelli non ritenuti comparabili;
3. selezione della ***tested party***, cioè di quei *comparables* che effettivamente sono ritenuti comparabili della società oggetto di analisi.

# Il set documentale: come?

La Documentazione Nazionale (Country File):

2. Descrizione operazioni – Metodo adottato

**Metodo adottato**

**Enunciazione del metodo prescelto** e delle ragioni della sua conformità al principio di libera concorrenza con particolare enfasi sugli **esiti** della *benchmark analysis* e sulle motivazioni che hanno indotto all'**utilizzo di un metodo piuttosto che di un altro**

**Criteri di applicazione del metodo prescelto**: descrizione accurata della **procedura** di selezione delle transazioni comparabili e indicazione delle ragioni di identificazione dell'intervallo di risultati conformi al principio di libera concorrenza. Necessario esplicitare

- Impresa associata da sottoporre ad analisi
- Analisi pluriennale
- Rettifiche di comparabilità
- Strategie di ricerca
- Intervalli di valori conformi al principio di libera concorrenza

# Il set documentale: come?

## La Documentazione Nazionale (Country File):

## 2. Descrizione operazioni – Metodo adottato

**Metodo adottato**

| | |
|---|---|
| Product name | Oriana |
| Update number | 207 |
| Software version | 51.04 |
| Data update | 13/10/2022 (n° 2070) |
| Username | …….. |
| Export date | 15/11/2022 |
| Cut off date | 31/03 |

| | | Step result | Search result |
|---|---|---|---|
| 1. | All active companies and companies with unknown situation | 93,127,661 | 93,127,661 |
| 2. | BvD Independence indicator: A+, A, A-, U | 59,777,087 | 59,777,087 |
| 3. | Region/Country/Region in country: Australia (AU), Brunei Darussalam (BN), China (CN), Hong Kong SAR, China (HK), India (IN), Indonesia (ID), Japan (JP), Korea, Republic of (KR), Malaysia (MY), Myanmar/Burma (MM), Nepal (NP), New Zealand (NZ), Pakistan (PK), Philippines (PH), Singapore (SG), Sri Lanka (LK), Taiwan, China (TW), Thailand (TH), Vietnam (VN) | 122,565,590 | 51,970,522 |
| 4. | US-SIC (primary codes only, incl. related words): 5091 - Sporting and recreational goods and supplies wholesale dealing in, 5092 - Toys and hobby goods and supplies wholesale dealing in, 5099 - Durable goods, not elsewhere classified wholesale dealing in, 5112 - Stationery and office supplies wholesale dealing in, 5192 - Books, periodicals, and newspapers wholesale dealing in | 1,405,465 | 364,211 |
| 5. | Operating Revenue (Turnover): All companies with a known value, 2020, 2019, 2018, for all the selected periods | 3,259,189 | 14,712 |
| 6. | Costs of goods sold (th USD): 2020, 2019, 2018, for all the selected periods, min=0 | 1,448,614 | 7,162 |
| 7. | Gross profit (th USD): 2020, 2019, 2018, for all the selected periods, min=0 | 1,382,761 | 6,902 |
| 8. | Gross Margin (%): 2020, 2019, 2018, for all the selected periods, min=0 | 1,217,329 | 6,579 |
| 9. | EBIT Margin (%): 2020, 2019, 2018, for all the selected periods, min=0 | 916,043 | 4,016 |
| | | TOTAL | 4,016 |

# Il set documentale: come?

La Documentazione Nazionale (Country File):

2. Descrizione operazioni – Risultati

## Risultati

Evidenza dei risultati raggiunti derivanti dall'applicazione del metodo prescelto

| Ragione sociale | Paese | Gross Margin (%) ponderato | Margine EBIT (%) ponderato | Cost Markup (%) ponderato |
|---|---|---|---|---|
| | JP | 35,33% | 4,80% | 54,63% |
| | JP | 37,71% | 9,85% | 60,52% |
| | JP | 37,62% | 7,70% | 60,30% |
| | JP | 25,65% | 10,28% | 34,49% |
| | JP | 31,37% | 11,87% | 45,71% |
| | TH | 23,45% | 3,46% | 30,60% |
| | JP | 44,10% | 11,76% | 80,46% |
| Range interquartile | | | | |
| MASSIMO | | 37,71% | 11,87% | 80,46% |
| 75° PERCENTILE | | 37,05% | 11,02% | 60,41% |
| MEDIANA | | 33,35% | 9,85% | 54,63% |
| 25° PERCENTILE | | 28,51% | 6,25% | 40,10% |
| MINIMO | | 23,45% | 3,46% | 30,60% |
| OSSERVAZIONI | | 7 | 7 | 7 |
| | | | | |
| ..... LTD | | 28,57% | 19,38% | 41,26% |
| ..... LTD rettificato | | 28,57% | 6,80% | 41,26% |

# Il set documentale: come?

La Documentazione Nazionale (Country File):

2. Descrizione operazioni – Assunzioni critiche

**Assunzioni critiche**

Indicazione delle principali assunzioni adottate a base dell'applicazione del metodo scelto per determinare i prezzi di trasferimento

Metodo «full range»

Utilizzabile solamente se l'analisi di comparabilità risulta **affidabile** e se le operazioni individuate hanno tutte il **medesimo livello o grado di comparabilità** con l'operazione controllata

**Circolare 24.5.2022 n. 16/E**

Metodo basato su strumenti statistici

Utilizzabile se le transazioni all'interno dell'intervallo di valori **non hanno lo stesso livello o grado di comparabilità** con l'operazione controllata

# Il set documentale: come?

La Documentazione Nazionale (Country File):
3. Informazioni finanziarie

Tra le informazioni finanziarie che devono essere inserite in questo capitolo troviamo:

**Conti annuali** delle entità locali per il periodo d'imposta in questione. Qualora presenti, dovranno essere allegate le relazioni di certificazione rilasciate dai revisore indipendenti

Prospetti di informazione e **riconciliazione** che mostrino come i **dati finanziari utilizzati** nell'applicazione del metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento possano essere riconciliati con il **bilancio di esercizio**

Prospetti di sintesi dei **dati finanziari** rilevanti per i **soggetti comparabili** utilizzati nell'analisi e le fonti da cui questi dati sono stati ottenuti

# Il set documentale: come?

La Documentazione Nazionale (Country File):
4. Allegati

**ALLEGATO 1**

Copia di tutti gli **accordi infragruppo conclusi** dall'entità locale riferiti alle operazioni rappresentate, ivi compresi eventuali accordi per la ripartizione dei costi a cui l'impresa partecipa

**ALLEGATO 2**

Copia degli **accordi preventivi** sui prezzi di trasferimento (APA) unilaterali/bilaterali/multilaterali esistenti e dei **ruling preventivi transfrontalieri** di cui l'impresa nazionale non è parte, ma che risultino comunque collegati alle operazioni infragruppo descritte

# Il set documentale: come?

## Il modello Redditi

| Prezzi di trasferimento | RS106 | Tipo controllo A | B | C | Possesso documentazione 4 | Componenti positivi 5 ,00 | Componenti negativi 6 ,00 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|

- La casella A, nel caso di impresa direttamente o indirettamente controllata da società non residente
- La casella B, nel caso di impresa che direttamente o indirettamente controlla società non residente
- La casella C, nel caso di impresa che intrattiene rapporti con società non residente, entrambe direttamente o indirettamente controllate da un'altra società

Qualora il contribuente abbia aderito a un regime di **oneri documentali** in materia di prezzi di trasferimento praticati nelle transazioni con imprese associate

Devono essere indicati, cumulativamente, gli importi corrispondenti ai **componenti positivi e negativi** di reddito derivanti da operazioni relativamente alle quali trova applicazione la disciplina prevista dall'art. 110, comma 7, del TUIR

# Il set documentale: quando?

## *MASTERFILE* E DOCUMENTAZIONE NAZIONALE

Devono essere firmati dal legale rappresentante o da un suo delegato con firma elettronica e marca temporale da apporre **entro la data di presentazione delle dichiarazione** nella quale deve essere indicato il possesso della documentazione

In caso di dichiarazione presentata **entro 90 giorni dal termine della presentazione**, possibilità di firmare digitalmente con marca temporale la documentazione entro la data effettiva di presentazione della dichiarazione tardiva o integrativa/sostitutiva

Per correggere errori od omissioni derivanti dalla non conformità al principio di libera concorrenza dei prezzi di trasferimento che abbiano determinato un minor debito d'imposta o un maggior credito, la circolare 15/E del 26.11.2021 precisa che il set documentale modificato deve essere firmato digitalmente e con marca temporale da apporre **entro la data di presentazione della dichiarazione integrativa**

Devono essere consegnati all'Amministrazione finanziaria **entro e non oltre 20 giorni** dalla richiesta

Può richiedere informazioni supplementari e/o integrative che devono essere fornite **entro 7 giorni dalla richiesta o nel periodo più ampio stabilito dagli organi accertatori**

# GRAZIE PER L'ATTENZIONE