

Dott. Alberto Traballi

**Dottore Commercialista e revisore  
LL.M. in International  
Tax Law Univ. Vienna  
Member ACA -  
Accountants in England and Wales  
Iscritto all'European Register  
of Tax advisers  
Trust Management – STEP**

Via Passerini, 13  
20900 Monza (MB)  
Tel. e Fax 039 2300844

atrabal@libero.it  
www.traballitaxadvisor.com

P. IVA 02575470964  
Cod. Fisc: TRBLRT64H16F704W

**Ai Gentili Clienti**

**Loro Sedi**

**Oggetto: DISCIPLINA DEI  
PREZZI DI TRASFERIMENTO -  
FATTISPECIE DICHIARAZIONE  
INFEDELE E COPERTURA  
PENALE**

Per effetto di una nuova norma penale, in tema di reati tributari, introdotta dal D.Lgs. n. 158/2015, l'indicazione dei criteri di valutazione adottati per determinare i prezzi di trasferimento infragruppo dovrebbe offrire una copertura penale dal reato di dichiarazione infedele.

*Documentazione sul transfer  
pricing e copertura dalle  
sanzioni amministrative*

L'avvenuta predisposizione (facoltativa, da segnalare nella dichiarazione dei redditi), della documentazione in materia di prezzi di trasferimento, secondo quanto prescritto nell'apposito Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 settembre 2010, in coerenza con le linee guida OCSE, ha come beneficio, per il contribuente interessato, la non applicazione della sanzione per dichiarazione infedele (che va dal 90% al 180% della eventuale maggiore imposta o della differenza a credito utilizzata) che potrebbe emergere a seguito della rettifica, in sede di controllo fiscale, del valore normale dei prezzi di trasferimento praticati nelle operazioni infragruppo.

Il predetto Provvedimento definisce cosa debba intendersi per "documentazione idonea" al fine delle disapplicazione delle sanzioni. Si tratta del documento denominato "Masterfile", che raccoglie informazioni relative al Gruppo e del documento denominato "Documentazione nazionale" (o "Country file"), contenente informazioni relative alla singole società del Gruppo multinazionale, focalizzato soprattutto sulle specifiche informazioni riguardanti le operazioni infragruppo.

Premesso che l'articolazione dei due documenti è diversa, a seconda che si tratti di una holding, di una sub-holding

o di una società partecipata, con obblighi informativi graduati in funzione della documentazione che ragionevolmente il soggetto interessato si presume possa detenere, ai fini degli effetti premiali sul fronte sanzionatorio, la documentazione in commento, oltre a rispettare la struttura formale, sostanzialmente rigida, prevista per i due documenti, deve essere completa, conforme alle disposizioni previste nel Provvedimento e, ovviamente, veritiera.

*Copertura penale se si  
indicano i criteri dei prezzi di  
trasferimento*

In dottrina è largamente dibattuta l'applicazione della norma penale in tema di transfer pricing, considerato che le due leggi succedutesi nel tempo, la legge n. 516/1982 e quella vigente, il D.Lgs. n. 74/2000, non parlano né trattano specificatamente il problema del transfer pricing. Si rammenta, in proposito, che, qualora si configuri la fattispecie amministrativa di dichiarazione infedele, se l'imposta evasa è superiore a centocinquanta mila euro e, congiuntamente, l'importo complessivo degli elementi attivi sottratti ad imposizione è superiore al 10% degli stessi elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, è superiore a tre milioni di euro, si configura anche il reato di dichiarazione infedele, punito con la reclusione da uno a tre anni.

Alla luce della recente riscrittura dell'art. 4 del D.Lgs. n.74/2000, si

tratta di valutare ora se il possesso della “idonea documentazione” sul transfer pricing, oltre ad evitare l’applicazione della sanzione amministrativa non penale che colpisce la dichiarazione infedele, consenta anche di avere un esimente dal relativo delitto.

Ebbene, secondo la nuova norma di cui all’art. 4 del D.Lgs. n.74/2000, introdotta dal D.Lgs. n. 158/2015, la rilevanza penale della dichiarazione infedele è esclusa qualora il superamento delle predette soglie derivi dalla rettifica, da parte dell’Amministrazione finanziaria, “della valutazione degli elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio o in altra documentazione rilevante ai fini fiscali”.

In sostanza, l’indicazione dei criteri di calcolo dei prezzi di trasferimento infragruppo nel bilancio, oppure, in alternativa, in altra documentazione rilevante ai fini fiscali, come è il Masterfile o il Country file, previsti dal provvedimento del 2010 in materia di documentazione dei prezzi di trasferimento, renderebbe penalmente irrilevante la accertata non corretta valutazione degli elementi attivi e passivi infragruppo.

Dunque, a condizione che le operazioni infragruppo siano effettivamente esistenti e che la contestazione sia limitata alla valutazione dei prezzi di trasferimento, con la nuova norma non ci sarebbe più margine per contestarsi il delitto di dichiarazione infedele.

La nuova stesura dell’art. 4 del D.Lgs. n.74/2000 prevede anche che non rilevano, ai fini del delitto di dichiarazione infedele, la non corretta classificazione di elementi attivi e passivi, la violazione dei criteri di determinazione dell’esercizio di competenza economica di un componente positivo o negativo di reddito, la mancanza di inerenza e la non deducibilità fiscale di elementi passivi reali.

Da qui l’importanza della predisposizione di una “idonea documentazione” in materia di prezzi di trasferimento infragruppo, che offre copertura dalle sanzioni tributarie amministrative e potrebbe ora garantire anche una copertura penale.

**Dott. Alberto Traballi**