

I

(Comunicazioni)

CONSIGLIO

Risoluzione del Consiglio e dei rappresentanti dei governi degli Stati membri, riuniti in sede di Consiglio del 27.6.2006 su un codice di condotta relativo alla documentazione dei prezzi di trasferimento per le imprese associate nell'Unione europea (DPT UE)

(2006/C 176/01)

IL CONSIGLIO DELL'UNIONE EUROPEA E I RAPPRESENTANTI DEI GOVERNI DEGLI STATI MEMBRI, RIUNITI IN SEDE DI CONSIGLIO,

visto lo studio della Commissione sulla «Tassazione delle società nel mercato interno» ⁽¹⁾,

vista la proposta relativa all'istituzione di un «Forum congiunto dell'UE sui prezzi di trasferimento» fatta dalla Commissione nella sua comunicazione del 23 ottobre 2001 «Verso un mercato interno senza ostacoli — Strategia per l'introduzione di una base imponibile consolidata per le attività di dimensione UE delle società» ⁽²⁾,

viste le conclusioni del Consiglio dell'11 marzo 2002 a favore di tale iniziativa e l'istituzione del forum congiunto dell'UE sui prezzi di trasferimento nel giugno 2002,

considerando che il mercato interno comporta uno spazio senza frontiere interne, nel quale è assicurata la libera circolazione delle merci, delle persone, dei servizi e dei capitali,

considerando che in un mercato interno avente le caratteristiche di un mercato nazionale, le transazioni tra imprese associate di Stati membri diversi non dovrebbero essere soggette a condizioni meno favorevoli di quelle applicabili alle stesse transazioni effettuate tra imprese associate di uno stesso Stato membro,

considerando che nell'interesse del corretto funzionamento del mercato interno, è estremamente importante ridurre i costi di conformità connessi alla documentazione dei prezzi di trasferimento per le imprese associate,

considerando che il codice di condotta di cui alla presente risoluzione fornisce agli Stati membri e ai contribuenti un valido strumento per l'uso di una documentazione standardizzata e parzialmente centralizzata per i prezzi di trasferimento nell'Unione europea, al fine di semplificare gli obblighi in materia di prezzi di trasferimento per le attività transfrontaliere,

considerando che l'accettazione negli Stati membri di una documentazione dei prezzi di trasferimento standardizzata e parzialmente centralizzata a sostegno della conformità dei prezzi di trasferimento al principio di libera concorrenza potrebbe consentire alle imprese di trarre maggiormente vantaggio dal mercato interno,

considerando che la documentazione dei prezzi di trasferimento nell'Unione europea deve rientrare nel quadro delle direttive OCSE sui prezzi di trasferimento,

considerando che il sistema della documentazione standardizzata e parzialmente centralizzata dovrebbe essere attuato in modo flessibile e in funzione delle particolari circostanze dell'impresa interessata,

considerando che uno Stato membro può decidere di non imporre alcun obbligo documentale in relazione ai prezzi di trasferimento o di richiedere una documentazione dei prezzi di trasferimento più limitata di quella contemplata dal presente codice di condotta,

riconoscendo che un approccio comune nell'Unione europea in materia di obblighi documentali è vantaggioso sia per i contribuenti, in particolare in termini di riduzione dei costi di conformità e minore esposizione a sanzioni relative alla documentazione, che per le amministrazioni fiscali, in termini di maggiore trasparenza e coerenza,

accogliendo favorevolmente la comunicazione della Commissione del 7 novembre 2005 ⁽³⁾ sui lavori del Forum congiunto dell'UE sui prezzi di trasferimento nel settore della tassazione delle società e su un codice di condotta relativo alla documentazione dei prezzi di trasferimento per le imprese associate nell'Unione europea,

⁽¹⁾ SEC(2001) 1681 del 23.10.2001.

⁽²⁾ COM(2001) 582 def. del 23.10.2001.

⁽³⁾ COM(2005) 543 def. del 7.11.2005.

sottolineando che il codice di condotta è un impegno politico e non pregiudica i diritti e gli obblighi degli Stati membri o le rispettive sfere di competenza degli Stati membri e della Comunità derivanti dal trattato che istituisce la Comunità europea,

riconoscendo che l'attuazione del codice di condotta di cui alla presente risoluzione non dovrebbe ostacolare la ricerca di soluzioni su un piano più generale,

SI ACCORDANO SUL SEGUENTE CODICE DI CONDOTTA:

Codice di condotta relativo alla documentazione dei prezzi di trasferimento per le imprese associate nell'Unione europea (DPT UE)

Fatte salve le rispettive sfere di competenza degli Stati membri e della Comunità, il presente codice di condotta riguarda l'uso di una documentazione dei prezzi di trasferimento standardizzata e parzialmente centralizzata per le imprese associate nell'Unione europea. Destinatari ne sono gli Stati membri, ma con esso si vogliono anche incoraggiare le imprese associate nell'Unione europea a far uso dell'approccio DPT UE.

1. Gli Stati membri accetteranno una documentazione dei prezzi di trasferimento standardizzata e parzialmente centralizzata per le imprese associate nell'Unione europea (DPT UE), di cui all'allegato, e la considereranno come informazione di base per l'accertamento dei prezzi di trasferimento di un gruppo multinazionale.
2. Per i gruppi multinazionali l'uso della DPT UE è facoltativo.
3. Gli Stati membri applicheranno agli obblighi documentali relativi all'attribuzione degli utili a una stabile organizzazione considerazioni analoghe a quelle applicabili alla documentazione dei prezzi di trasferimento.

4. Se del caso, gli Stati membri prenderanno debitamente in considerazione e seguiranno i principi e le indicazioni generali di cui all'allegato.
5. Gli Stati membri si impegnano a non esigere dalle imprese più piccole e meno complesse (comprese le piccole e medie imprese) la presentazione di una documentazione uguale per quantità o complessità a quella che può essere richiesta a imprese più grandi e più complesse.
6. Gli Stati membri dovrebbero:
 - a) astenersi dall'imporre alle imprese costi di conformità o oneri amministrativi eccessivi quando chiedono loro di compilare o ottenere della documentazione;
 - b) astenersi dal richiedere documentazione non pertinente alle transazioni in esame;
 - c) garantire che le informazioni riservate contenute nella documentazione non verranno divulgate.
7. Gli Stati membri non dovrebbero imporre sanzioni connesse alla documentazione se i contribuenti adempiono in buona fede, in modo adeguato e entro un periodo di tempo ragionevole gli obblighi relativi alla presentazione di una documentazione standardizzata e coerente ai sensi dell'allegato o gli obblighi documentali interni di uno Stato membro e utilizzano correttamente la loro documentazione per determinare i loro prezzi di trasferimento secondo il principio di libera concorrenza.
8. Per assicurare un'applicazione uniforme ed efficace del presente codice, gli Stati membri dovrebbero presentare ogni anno alla Commissione una relazione sulle eventuali misure da loro adottate in riferimento allo stesso e sul suo funzionamento pratico.

ALLEGATO

DEL CODICE DI CONDOTTA RELATIVO ALLA DOCUMENTAZIONE DEI PREZZI DI TRASFERIMENTO
PER LE IMPRESE ASSOCIATE NELL'UNIONE EUROPEA (DPT UE)

SEZIONE 1

CONTENTO DELLA DPT UE

1. La DPT UE standardizzata e coerente di un gruppo multinazionale è composta da due parti principali:
 - (i) una documentazione contenente informazioni standardizzate comuni valide per tutti i membri del gruppo residenti nell'UE («masterfile»); e
 - (ii) più documentazioni standardizzate contenenti ciascuna informazioni relative ad un singolo paese («documentazione nazionale»).

La DPT UE dovrebbe contenere indicazioni sufficienti per consentire all'amministrazione fiscale di effettuare una valutazione dei rischi ai fini della selezione di casi da esaminare o, all'inizio di una verifica fiscale, di fare domande pertinenti e precise sui prezzi di trasferimento delle imprese multinazionali e di accertare i prezzi di trasferimento delle transazioni tra società. Fatto salvo il paragrafo 31, la società presenta un'unica documentazione per ogni Stato membro interessato, costituita da un masterfile comune da usare in tutti gli Stati membri interessati e da una documentazione nazionale differente per ciascuno Stato membro.

2. Si dovrebbero fornire tutti gli elementi della DPT UE sotto indicati, tenendo conto della complessità dell'impresa e delle transazioni. Per quanto possibile, si dovrebbero usare informazioni già esistenti nel gruppo (ad es. a fini gestionali). Tuttavia, può essere chiesto a un'impresa multinazionale di presentare a questo scopo una documentazione non esistente per altri fini.
3. La DPT UE copre tutte le entità del gruppo residenti nell'UE, comprese le transazioni controllate tra imprese residenti fuori dell'UE e entità del gruppo residenti nell'UE.

4. Masterfile

- 4.1. Il «masterfile» dovrebbe riflettere la realtà economica dell'impresa e fornire una rappresentazione del gruppo multinazionale e del suo sistema di fissazione dei prezzi di trasferimento relativa e accessibile a tutti gli Stati membri dell'UE interessati.
- 4.2. Il masterfile dovrebbe contenere i seguenti elementi:
 - a) una descrizione generale dell'impresa e della strategia d'impresa, compresi i cambiamenti di strategia rispetto al periodo d'imposta precedente;
 - b) una descrizione generale della struttura organizzativa, giuridica e operativa del gruppo multinazionale (compresi un organigramma, un elenco dei membri del gruppo e una descrizione della partecipazione della società madre nelle affiliate);
 - c) i dati identificativi generali delle imprese associate che effettuano transazioni controllate in cui intervengono imprese residenti nell'UE;
 - d) una descrizione generale delle transazioni controllate in cui intervengono imprese associate residenti nell'UE, ossia una descrizione generale dei:
 - (i) flussi di transazioni (attività materiali e immateriali, servizi, attività finanziarie);
 - (ii) flussi di fatturazione;
 - (iii) importi dei flussi di transazioni;
 - e) una descrizione generale delle funzioni esercitate e dei rischi assunti e descrizione dei cambiamenti intervenuti nelle funzioni e nei rischi rispetto al periodo d'imposta precedente, ad es. cambiamento da società distributrice a pieno titolo a commissionario;
 - f) priorità di beni immateriali (brevetti, marchi di fabbrica, marche, know-how ecc.) e royalty pagate o riscosse;

- g) politica del gruppo multinazionale in materia di prezzi di trasferimento tra società o una descrizione del sistema di fissazione dei prezzi di trasferimento del gruppo che spieghi la conformità dei prezzi di trasferimento della società al principio di libera concorrenza;
- h) elenco degli accordi di ripartizione dei costi, degli accordi preliminari sulla determinazione dei prezzi di trasferimento e delle decisioni riguardanti aspetti attinenti ai prezzi di trasferimento nella misura in cui interessano i membri del gruppo residenti nell'UE;
- i) impegno da parte di ciascun contribuente nazionale a fornire informazioni supplementari su richiesta e entro un periodo di tempo ragionevole in conformità alle norme nazionali.

5. Documentazione nazionale

- 5.1. Il contenuto della documentazione nazionale integra il masterfile. Insieme, le due parti costituiscono la documentazione per lo Stato membro dell'UE interessato. La documentazione nazionale dovrebbe essere accessibile alle amministrazioni fiscali che hanno un interesse legittimo all'appropriato trattamento fiscale delle transazioni coperte dalla documentazione.
- 5.2. La documentazione nazionale dovrebbe contenere, a complemento del contenuto del masterfile, i seguenti elementi:
 - a) una descrizione particolareggiata dell'impresa e della strategia d'impresa, compresi i cambiamenti di strategia rispetto al periodo d'imposta precedente;
 - b) informazioni, ossia descrizione e spiegazione, relative alle transazioni controllate che interessano quel paese, in particolare:
 - (i) flussi di transazioni (attività materiali e immateriali, servizi, attività finanziarie);
 - (ii) flussi di fatturazione;
 - (iii) importi dei flussi di transazioni;
 - c) un'analisi di comparabilità, ossia:
 - (i) caratteristiche dei beni e servizi;
 - (ii) analisi funzionale (funzioni esercitate, attività usate, rischi assunti);
 - (iii) termini contrattuali;
 - (iv) condizioni economiche;
 - (v) strategie d'impresa particolari;
 - d) indicazioni sulla scelta e applicazione del metodo o dei metodi di fissazione dei prezzi di trasferimento, ossia indicazione dei motivi per i quali è stato scelto un determinato metodo di fissazione dei prezzi di trasferimento e del modo in cui è stato applicato;
 - e) informazioni pertinenti sugli elementi comparabili interni e/o esterni, se disponibili;
 - f) descrizione dell'attuazione e applicazione della politica del gruppo in materia di prezzi di trasferimento tra società.
- 6. Un'impresa multinazionale dovrebbe avere la possibilità di inserire le indicazioni nel masterfile anziché nella documentazione nazionale, purché esse siano altrettanto dettagliate che nella documentazione nazionale. La documentazione nazionale dovrebbe essere compilata nella lingua prescritta dallo Stato membro interessato, anche se l'impresa multinazionale ha scelto di tenere la documentazione nazionale nel masterfile.
- 7. Le informazioni e i documenti nazionali relativi a una transazione controllata che interessa uno o più Stati membri devono essere contenuti nella documentazione nazionale di tutti gli Stati membri interessati o nel masterfile comune.
- 8. Le imprese multinazionali dovrebbero poter compilare la documentazione nazionale sotto forma di documentazione unica (contenente informazioni su tutte le imprese del paese in questione) o di documentazioni separate per ciascuna impresa o gruppo di attività nel paese.
- 9. La documentazione nazionale deve essere compilata nella lingua prescritta dallo Stato membro interessato.

SEZIONE 2

MODALITÀ DI APPLICAZIONE E OBBLIGHI GENERALI PER LE IMPRESE MULTINAZIONALI

10. Per i gruppi multinazionali l'uso della DPT UE è facoltativo. Tuttavia, un gruppo multinazionale non dovrebbe usare la DPT UE per la sua documentazione in modo arbitrario e incostante, ma in modo coerente in tutta l'UE e da un anno all'altro.
11. Un gruppo multinazionale che opta per la DPT UE dovrebbe in generale applicare tale approccio collettivamente a tutte le imprese associate che effettuano transazioni controllate in cui intervengono imprese residenti nell'UE soggette alle norme in materia di prezzi di trasferimento. Fatto salvo il paragrafo 31, un gruppo multinazionale che opta per la DPT UE dovrebbe pertanto tenere la documentazione di cui alla sezione 1 per tutte le sue imprese residenti nello Stato membro interessato, comprese le stabili organizzazioni.
12. Se un gruppo multinazionale ha optato per la DPT UE per un determinato periodo d'imposta, ogni membro del gruppo ne informa la sua amministrazione fiscale.
13. I gruppi si dovrebbero impegnare a compilare il masterfile in tempo utile per soddisfare eventuali richieste legittime da parte di una delle amministrazioni fiscali interessate.
14. Il contribuente di un dato Stato membro dovrebbe rendere disponibile la sua DPT UE, su richiesta di un'amministrazione fiscale, entro un periodo di tempo ragionevole in funzione della complessità delle transazioni.
15. Il contribuente cui spetta mettere la documentazione a disposizione dell'amministrazione fiscale dovrebbe essere il contribuente tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi e passibile di sanzione in caso di mancata messa a disposizione della documentazione necessaria. Ciò vale anche se la documentazione viene compilata e conservata da un'impresa del gruppo per conto di un'altra. La decisione di un gruppo multinazionale di applicare la DPT UE implica un impegno nei confronti di tutte le imprese associate residenti nell'UE a mettere il masterfile e la rispettiva documentazione nazionale a disposizione della sua amministrazione fiscale nazionale.
16. Se, nella sua dichiarazione dei redditi, un contribuente effettua una rettifica degli utili in seguito all'applicazione del principio di libera concorrenza, deve essere disponibile una documentazione da cui risulta in che modo è stata calcolata la rettifica.
17. L'aggregazione delle transazioni deve essere applicata in modo coerente, risultare trasparente per l'amministrazione fiscale e essere conforme al paragrafo 1.42 delle direttive OCSE sui prezzi di trasferimento (che consente l'aggregazione per le transazioni così strettamente connesse tra loro o talmente continue da non poter essere valutate in modo adeguato separatamente). Tali norme si dovrebbero applicare in modo ragionevole, tenendo conto in particolare del numero e della complessità delle transazioni.

SEZIONE 3

MODALITÀ DI APPLICAZIONE E OBBLIGHI GENERALI PER GLI STATI MEMBRI

18. Poiché la DPT UE fornisce informazioni di base per la valutazione dei prezzi di trasferimento del gruppo multinazionale, uno Stato membro avrebbe il diritto, nel quadro della normativa interna, di esigere, su specifica richiesta o durante un accertamento fiscale, informazioni e documenti supplementari e diversi rispetto a quelli della DPT UE.
19. Il periodo entro il quale fornire informazioni e documenti supplementari in base alla specifica richiesta di cui al paragrafo 18 dovrebbe essere determinato caso per caso in funzione della quantità e analiticità delle informazioni e dei documenti richiesti. A seconda delle specifiche disposizioni locali, i tempi dovrebbero essere stabiliti in modo da dare al contribuente un periodo di tempo ragionevole (che può variare in funzione della complessità della transazione) per preparare le informazioni supplementari.
20. I contribuenti non sono soggetti a sanzioni connesse alla cooperazione se hanno accettato di adottare l'approccio della DPT UE e forniscono, su specifica richiesta o durante una verifica fiscale, in modo adeguato e entro un periodo di tempo ragionevole informazioni e documenti supplementari rispetto alla DPT UE di cui al paragrafo 18.

21. I contribuenti dovrebbero essere tenuti a presentare all'amministrazione fiscale la loro DPT UE, ossia il masterfile e la documentazione nazionale, soltanto all'inizio di una verifica fiscale o su specifica richiesta.
22. Se uno Stato membro richiede ad un contribuente di fornire informazioni sui prezzi di trasferimento con la dichiarazione dei redditi, tale richiesta dovrebbe essere limitata ad un breve questionario o ad un apposito modulo di valutazione dei rischi.
23. Non dovrebbe essere sempre necessaria la traduzione dei documenti in una lingua locale. Per minimizzare i costi e i ritardi dovuti alla traduzione, gli Stati membri dovrebbero per quanto possibile accettare documenti compilati in una lingua straniera. Per quanto riguarda la DPT UE, le amministrazioni fiscali dovrebbero essere disposte ad accettare il masterfile in una lingua di comune comprensione per gli Stati membri interessati. Traduzioni del masterfile dovrebbero essere fornite soltanto se strettamente necessario e su specifica richiesta.
24. Gli Stati membri non dovrebbero imporre ai contribuenti di conservare la documentazione oltre un periodo di tempo ragionevole compatibile con gli obblighi previsti dalle legislazioni nazionali del luogo in cui il contribuente è soggetto all'imposta, a prescindere dal luogo in cui si trova tutta o parte della documentazione.
25. Gli Stati membri dovrebbero valutare gli elementi comparabili nazionali o non nazionali in funzione dei fatti e delle circostanze propri del caso in questione. Ad esempio, gli elementi comparabili trovati in banche dati paneuropee non dovrebbero essere automaticamente rifiutati. L'uso di elementi comparabili non nazionali non dovrebbe di per sé esporre il contribuente a sanzioni per inadempienza.

SEZIONE 4

MODALITÀ DI APPLICAZIONE E OBBLIGHI GENERALI APPLICABILI ALLE IMPRESE MULTINAZIONALI E AGLI STATI MEMBRI

26. Se la documentazione presentata per un periodo rimane valida per periodi successivi e continua a comprovare la conformità della determinazione dei prezzi al principio di libera concorrenza, può essere opportuno che la documentazione relativa ai periodi successivi rinvii a quella precedente anziché ripetere le indicazioni in essa contenute.
27. La documentazione non deve riprodurre i documenti facenti parte delle negoziazioni tra imprese operanti in condizioni di libera concorrenza (ad esempio, per l'accettazione di una linea di credito o di un contratto di notevole entità) purché contenga informazioni sufficienti per accertare se il prezzo è stato fissato secondo il principio di libera concorrenza.
28. Il tipo di documentazione che deve essere presentato da un'impresa che fa parte di un gruppo come affiliata può essere diverso da quello che deve essere presentato da una società madre, nel senso che un'affiliata non è tenuta a fornire informazioni su tutte le relazioni e le transazioni transfrontaliere tra le imprese associate del gruppo multinazionale ma soltanto sulle relazioni e le transazioni che la riguardano.
29. Per le amministrazioni fiscali, il luogo in cui un contribuente compila e conserva la sua documentazione dovrebbe essere irrilevante, purché essa sia sufficiente e, su richiesta, venga tempestivamente messa a disposizione delle amministrazioni fiscali interessate. I contribuenti dovrebbero pertanto essere liberi di tenere la loro documentazione, compresa la DPT UE, in modo centralizzato o non centralizzato.
30. Il modo in cui conservare la documentazione — su carta, in forma elettronica o con qualsiasi altro sistema — dovrebbe essere a discrezione del contribuente, purché la documentazione possa essere messa a disposizione dell'amministrazione fiscale in modo ragionevole.
31. In casi debitamente giustificati, ad es. nel caso di un gruppo multinazionale con una struttura organizzativa, giuridica o operativa decentralizzata, o costituito da varie grandi divisioni che hanno linee di prodotti e politiche in materia di prezzi di trasferimento completamente diverse o che non effettuano transazioni intragruppo, e nel caso di un'impresa di recente acquisizione, un gruppo multinazionale dovrebbe essere autorizzato a presentare più di un masterfile o a dispensare determinati membri del gruppo dalla DPT UE.

SEZIONE 5

GLOSSARIO

IMPRESA MULTINAZIONALE E GRUPPO MULTINAZIONALE

Secondo le direttive OCSE sui prezzi di trasferimento,

- un'impresa multinazionale è una società che fa parte di un gruppo multinazionale;
- un gruppo multinazionale è un gruppo di imprese associate con sedi di affari in due o più paesi.

DOCUMENTAZIONE STANDARDIZZATA

Una serie uniforme di norme applicabili a livello dell'UE in materia di obblighi documentali, sulla base delle quali tutte le imprese residenti negli Stati membri compilano una documentazione distinta e unica. Questo approccio più normativo ha come obiettivo una documentazione decentralizzata ma standardizzata, ossia prevede che ciascuna entità di un gruppo multinazionale compili la propria documentazione, ma secondo norme comuni.

DOCUMENTAZIONE (GLOBALE INTEGRATA) CENTRALIZZATA

Un'unica documentazione (documentazione di base) su base globale o regionale compilata dalla società madre o dalla sede centrale di un gruppo di società in forma standardizzata e coerente a livello dell'UE. Tale documentazione può servire come base per la compilazione di una documentazione nazionale locale a partire da fonti sia locali che centrali.

DOCUMENTAZIONE DEI PREZZI DI TRASFERIMENTO NELL'UE (DPT UE)

L'approccio della documentazione dei prezzi di trasferimento dell'UE (DPT UE) combina aspetti dell'approccio della documentazione standardizzata con aspetti dell'approccio della documentazione (globale integrata) centralizzata. Un gruppo multinazionale dovrebbe compilare una documentazione dei prezzi di trasferimento standardizzata e coerente composta da due parti principali:

- (i) una documentazione uniforme contenente informazioni standardizzate comuni valide per tutti i membri del gruppo residenti nell'UE («masterfile»); e
- (ii) più documentazioni standardizzate contenenti ciascuna informazioni relative a un singolo paese («documentazione nazionale»).

La documentazione completa per un dato paese sarebbe costituita dal masterfile comune integrato dalla documentazione nazionale relativa al paese in questione.

SANZIONE RELATIVA ALLA DOCUMENTAZIONE

Sanzione amministrativa (o civile) imposta in seguito a inosservanza degli obblighi relativi alla DPT UE o degli obblighi documentali interni di uno Stato membro (a seconda degli obblighi ai quali l'impresa multinazionale ha scelto di essere soggetta) alla scadenza del termine previsto per la presentazione all'amministrazione fiscale della DPT UE o della documentazione interna richiesta da uno Stato membro.

SANZIONE RELATIVA ALLA COOPERAZIONE

Sanzione amministrativa (o civile) imposta in seguito a mancata tempestiva ottemperanza alla specifica richiesta di un'amministrazione fiscale di fornire informazioni o documenti supplementari rispetto a quelli previsti dalla DPT UE o agli obblighi documentali interni di uno Stato membro (a seconda degli obblighi ai quali l'impresa multinazionale ha scelto di essere soggetta).

SANZIONE RELATIVA ALLA RETTIFICA

Sanzione imposta in seguito a mancato rispetto del principio di libera concorrenza, generalmente applicata in forma di soprattassa di importo fisso o pari ad una determinata percentuale della rettifica dei prezzi di trasferimento o dell'importo di imposta non dichiarato.
