

# Tax & Legal News

FOCUS: I chiarimenti sul transfer price



## SCADENZE FISCALI

---

### FOCUS

---

- I CHIARIMENTI SUL TRANSFER PRICE

### NEWS

---

#### SOCIETÀ E BILANCIO

- L'OIC AGGIORNA TRE PRINCIPI CONTABILI CON LE REGOLE PER I BILANCI DELLE COOPERATIVE
- ADEMPIMENTI DI BILANCIO E PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA PER LE HOLDING

#### IMPOSTE DIRETTE

- IL RAVVEDIMENTO OPEROSO NON CONSENTE DI REVOCARE L'AFFRANCAMENTO DELLE PARTECIPAZIONI
- ASSONIME COMMENTA IL PROVVEDIMENTO ATTUATIVO DEL PATENT BOX

#### IMPOSTE INDIRETTE

- DONAZIONI INDIRETTE REGistrate E NON: LE REGOLE PER LA TASSAZIONE

#### CREDITI DI IMPOSTA

- RIVERSAMENTO DEI CREDITI NON SPETTANTI: L'AGENZIA APPROVA IL MODELLO

## SCADENZE FISCALI

---

### 27 giugno

#### **Operatori intracomunitari con obbligo mensile: presentazione INTRASTAT**

Presentazione degli elenchi riepilogativi (INTRASTAT) delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi rese nel mese precedente nei confronti di soggetti U

### 30 giugno

#### **IRPEF: versamento primo acconto 2022 e saldo 2021**

Versamento, in unica soluzione o come prima rata, dell'Irpef risultante dalle dichiarazioni annuali, a titolo di saldo per l'anno 2021 e di primo acconto per l'anno 2022, senza alcuna maggiorazione

#### **IVA: versamento del saldo 2021**

Versamento, in unica soluzione o come prima rata, del saldo IVA relativo al 2021 risultante dalla dichiarazione IVA annuale, maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo 16/03/2022 - 30/06/2022

#### **Soggetti Ires: versamento saldo 2021 e primo acconto 2022 dell'Ires**

Versamento, in unica soluzione o come prima rata, dell'Ires, a titolo di saldo per l'anno 2021 e di primo acconto per l'anno 2022, senza alcuna maggiorazione

#### **Società di comodo: versamento della maggiorazione del 10,5% dell'aliquota ordinaria dell'Ires**

Versamento, in unica soluzione o come prima rata, della maggiorazione IRES del 10,5%, a titolo di saldo per l'anno 2021 e di primo acconto per l'anno 2022, senza alcuna maggiorazione

L'elenco completo delle prossime scadenze fiscali può essere consultato al seguente link:

<https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php>

## FOCUS

---

### I CHIARIMENTI SUL TRANSFER PRICE

La disciplina del transfer price ha trovato importanti chiarimenti operativi con la circolare n. 16 del 24 maggio 2022 dell’Agenzia delle Entrate.

In estrema sintesi, le conclusioni raggiunte in questo documento sono le seguenti:

- la corretta applicazione del metodo più appropriato per la determinazione dei prezzi di trasferimento può portare a ottenere anziché un unico valore, un intervallo di valori tutti conformi al principio di libera concorrenza;
- in questi casi è possibile ricorrere all’intera gamma di valori all’interno dell’intervallo di libera concorrenza (cd. “full range”) se tutte le operazioni individuate nell’intervallo sono parimenti comparabili;
- se, invece, alcune delle transazioni comprese nell’intervallo dovessero presentare difetti di comparabilità che non possono essere identificati o quantificati in modo affidabile e, quindi, rettificati, è preferibile l’utilizzo di “metodi statistici” (al fine di rafforzarne l’affidabilità) e di un valore compreso nell’intervallo ristretto. Il ricorso, invece, ad un valore il più possibile centrale all’interno dell’intervallo (anche al fine di minimizzare il rischio di errore dovuto alla presenza di tali difetti) deve essere limitato ai casi in cui l’intervallo non comprende valori caratterizzati da sufficiente grado di comparabilità neppure per considerare affidabile qualsiasi punto compreso nell’intero intervallo ristretto tramite strumenti statistici e deve, in ogni caso, essere specificamente motivato.

Vediamo in dettaglio quali sono le argomentazioni avanzate dall’Agenzia delle Entrate.

#### **Inquadramento generale**

La norma di riferimento è l’articolo 110 del Tuir, che nel suo testo riformulato di recente prevede che i componenti di reddito che derivano da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l’impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l’impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di “libera concorrenza” e in circostanze comparabili se ne deriva un aumento del reddito.

In questo ambito la nozione di “valore normale” dei beni ceduti e dei servizi prestati (cui ancorare la determinazione dei prezzi di trasferimento) è stata sostituita da quella di “principio di libera concorrenza” (cosiddetto “arm’s length principle”). In tal modo la normativa interna è stata allineata a quanto enunciato nell’articolo 9 del Modello di Convenzione OCSE contro le doppie imposizioni e illustrato dalle Linee Guida dell’OCSE sui Prezzi di Trasferimento per le Imprese Multinazionali e le Amministrazioni Fiscali (“Linee Guida OCSE”).

Con il Decreto del Ministro dell’economia e delle finanze del 14 maggio 2018 è stata data attuazione alla delega prevista dall’articolo 110, comma 7, del TUIR.

Nell’ambito dell’attuazione concreta della norma, l’articolo 6, comma 1, del Decreto del Ministro dell’economia e delle finanze del 14 maggio 2018 ha previsto che si considera conforme al principio di libera concorrenza l’intervallo di valori risultante dall’indicatore finanziario selezionato in applicazione del metodo più appropriato, qualora tali valori siano riferibili a un numero di operazioni

realizzate tra due parti indipendenti (operazioni non controllate), ognuna delle quali risulti parimenti comparabile all'operazione controllata.

### **L'intervallo dei valori**

Uno degli elementi fondamentali del Decreto 14.5.2018 consiste nello spostamento dell'attenzione da un valore puntuale ad un intervallo di valori di riferimento. Il decreto si basa infatti sulle Linee Guida OCSE, le quali precisano che l'applicazione del principio di libera concorrenza può determinare - in luogo di un unico valore dell'indicatore finanziario comparabile, ossia "il prezzo, il rapporto tra il margine di profitto, lordo o netto, e un'appropriata base di commisurazione a seconda delle circostanze del caso (inclusi i costi, i ricavi delle vendite e le attività), nonché la percentuale di ripartizione di utili o perdite" - un intervallo di valori (cd. "intervallo di libera concorrenza") tutti ugualmente affidabili.

### **Le conclusioni dell'Agenzia**

La circolare 16/E giunge ad affermare che *"si considera conforme al principio di libera concorrenza quell'intervallo di valori formato dagli indicatori finanziari selezionati in applicazione del metodo più appropriato relativo a ciascuna operazione tra terzi indipendenti che risulti parimenti comparabile con l'operazione controllata."*

La costruzione dell'intervallo può avvenire sulla base di un full range, quando le operazioni individuate hanno tutte il medesimo livello o grado di comparabilità, ovvero con restrizioni basate su strumenti statistici in caso contrario.

In ogni caso, qualora il valore determinato in sede di verifica dovesse ricadere all'interno di tale range di libera concorrenza non sarà necessario apportare alcuna rettifica.

### **Esempi di applicazione**

Riportiamo le semplici esemplificazioni indicate nella circolare.

In caso di vendite di beni, se l'impresa avesse determinato un intervallo tra 80 e 120, collocando l'indicatore finanziario su 80, e l'amministrazione finanziaria individuasse come intervallo di libera concorrenza valido quello tra 100 e 120, la rettifica dovrebbe comportare il riposizionamento del prezzo dell'operazione a 100 (valore minimo). Di conseguenza, la ripresa a tassazione che l'amministrazione potrebbe effettuare sarebbe solo quella basata su un maggior imponibile di 20.

Nel caso di acquisto di beni, se l'impresa avesse determinato lo stesso intervallo di valori sopra indicato (tra 80 e 120), collocando l'indicatore finanziario su 120, e l'amministrazione finanziaria individuasse come intervallo di libera concorrenza valido quello tra 80 e 100, la rettifica dovrebbe comportare il riposizionamento del prezzo dell'operazione a 100 (valore massimo). Di conseguenza, la ripresa a tassazione che l'amministrazione potrebbe effettuare sarebbe solo quella basata su un maggior imponibile, dovuto a minori costi, di 20.

## NEWS

---

### SOCIETÀ E BILANCIO

#### **L'OIC AGGIORNA TRE PRINCIPI CONTABILI CON LE REGOLE PER I BILANCI DELLE COOPERATIVE OIC, Documento "Specificità delle società cooperative - Emendamenti ai principi contabili – nazionali", giugno 2022**

Le società cooperative che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile devono applicare i principi contabili nazionali emanati dall'OIC.

Il documento elaborato in veste definitiva dall'Organismo italiano di contabilità elenca gli emendamenti ai principi contabili nazionali che si rendono necessari al fine di disciplinare alcuni istituti tipici delle società cooperative. Dato il novero limitato di tali specificità, si è preferito intervenire con emendamenti ai principi contabili nazionali, piuttosto che con la predisposizione di un principio contabile ad hoc per le società cooperative.

I principi contabili oggetto di emendamento sono i seguenti:

- OIC 28 – Patrimonio netto;
- OIC 9 – Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali;
- OIC 12 – Composizione e schemi del bilancio d'esercizio.

Le novità si applicheranno ai primi bilanci aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2023 o da data successiva.

#### **ADEMPIMENTI DI BILANCIO E PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA PER LE HOLDING Assoholding, Circolare 8.6.2022 n. 1**

La circolare di Assoholding esamina gli aspetti generali dei gruppi d'impresa e degli enti di investimento, per poi affrontare la fattispecie dell'attività di direzione e coordinamento, offrendo una ricognizione generale della normativa. Attraverso tale norma, il legislatore, con la riforma del diritto societario, ha introdotto per la prima volta il concetto di gruppo d'impresa, precedentemente assente all'interno del quadro normativo italiano, a causa, soprattutto, della sua complessità. Successivamente, il documento evidenzia gli aspetti derivanti dalla costituzione di una holding PIR compliant stante gli interessanti vantaggi fiscali offerti da un gruppo di imprese che consentono lo sfruttamento dei piani individuali di risparmio.

Infine, la circolare si occupa del tema della redazione del bilancio delle holding sotto forma di micro imprese.

In particolare, l'articolo 2435-ter comma 5 del codice civile prevede che le imprese di partecipazione finanziaria e gli enti di investimento non possano redigere il bilancio delle micro imprese e ciò ai sensi della definizione riportata nella direttiva UE 2013/34/UE. Tali soggetti, d'altro canto, possono applicare la disciplina prevista dall'art. 2435-bis c.c. relativa al bilancio redatto in forma abbreviata.

Esse devono redigere Nota integrativa e Relazione sulla gestione e devono valutare le operazioni di copertura in base all'articolo 2426 comma 1 n. 11-bis del codice civile. A livello fiscale, si deve quindi applicare il principio di derivazione rafforzata previsto dall'articolo 83 del Tuir, anche nel caso (secondo Assoholding) in cui le società rientrino dimensionalmente nell'ambito delle micro imprese.



## IMPOSTE DIRETTE

### **IL RAVVEDIMENTO OPEROSO NON CONSENTE DI REVOCARE L’AFFRANCAMENTO DELLE PARTECIPAZIONI**

**Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sentenza 16.5.2022 n. 2004**

Il contenzioso di cui si è occupata la Commissione regionale della Lombardia riguarda un contribuente che ha beneficiato della norma di affrancamento del valore delle partecipazioni, provvedendo a indicare il maggior valore nella dichiarazione dei redditi e a versare le prime due rate dell’imposta sostitutiva. Successivamente, il contribuente ha presentato dichiarazione integrativa annullando nel quadro RT la scelta per l’affrancamento.

Secondo i giudici, la ripresentazione della dichiarazione non rappresenta un titolo valido per la revoca della scelta a fatta a suo tempo. La CTR sostiene infatti che “la Suprema Corte (Cassazione civile sez. trib., n. 8749 del 30.3.2021) ha sostenuto che, in tema di imposta sostitutiva della Legge n. 448 del 2001, ex art. 5, la scelta del contribuente di optare, con il versamento anche solo della prima rata dell’imposta sostitutiva, per la rideterminazione del valore delle partecipazioni, costituisce atto unilaterale dichiarativo di volontà, che, giunto a conoscenza dell’Amministrazione finanziaria attraverso il pagamento, comporta l’effetto della rideterminazione del valore della partecipazione, sicché, in base ai principi generali di cui agli artt. 1324 e 1334 e ss. c.c., non può poi essere revocato per scelta unilaterale del contribuente (la sentenza richiama Cass., sez. 5, n. 1323 del 18.1.2019; Cass., sez. 5, n. 21049 del 24.8.2018).”

Non assume dunque nessun rilievo la compilazione o meno del quadro RT della dichiarazione dei redditi, mentre rilevano la redazione della perizia e il pagamento della prima o unica rata per l’affrancamento (sul punto, si richiama anche la sentenza di Cass., sez. 5, n. 3410 del 20.2.2015).

### **ASSONIME COMMENTA IL PROVVEDIMENTO ATTUATIVO DEL PATENT BOX**

**Assonime, Circolare 10 giugno 2022 n. 19**

La circolare Assonime n. 19 del 10 giugno 2022 esamina le caratteristiche del nuovo regime di patent box applicabile dal 2021. In particolare, il documento si sofferma sulle interpretazioni e sulle regole attuative che sono state emanate con il Provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate (protocollo 48243/2022) del 15 febbraio 2022.

Particolare attenzione viene posta sull’analisi del contenuto della documentazione che consente l’applicazione della penalty protection.

## IMPOSTE INDIRETTE

### DONAZIONI INDIRETTE REGISTRATE E NON: LE REGOLE PER LA TASSAZIONE

Cassazione, Sentenza 12.4.2022 n. 11831

L'oggetto della Sentenza della Cassazione 12.4.2022 n. 11831 riguarda i presupposti per la tassazione delle liberalità indirette.

I giudici ribadiscono nelle loro conclusioni che queste liberalità risultanti da atti soggetti a registrazione devono essere assoggettate all'imposta di donazione, a meno che siano collegate ad atti concernenti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari ovvero il trasferimento di aziende, qualora per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro, in misura proporzionale, o dell'Iva.

Le altre liberalità indirette, non risultanti espressamente in atti soggetti a registrazione, appartengono alla categoria delle liberalità indirette non formalizzate, accertabili e tassabili alle condizioni previste dall'articolo 56 bis del TUS:

- a) la facoltà del contribuente di registrare "volontariamente" le liberalità indirette;
- b) il potere dell'Amministrazione di accertare le liberalità indirette solo al ricorrere di due presupposti (comma 1): *"quando l'esistenza" della liberalità indiretta "risulti da dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi"; o "quando le liberalità abbiano determinato, da sole o unitamente a quelle già effettuate nei confronti del medesimo beneficiario, un incremento patrimoniale superiore all'importo"* individuato dalla norma.

Secondo la Suprema Corte *"se, dunque, il potere dell'Amministrazione di accertare donazioni "indirette" si ha solo al ricorrere dei predetti due presupposti, pare potersi concludere che non vi sia un obbligo generalizzato di registrare tutte le donazioni "indirette" risultanti (anche per via di enunciazione) da atti soggetti a registrazione"*.



## CREDITI DI IMPOSTA

### **RIVERSAMENTO DEI CREDITI NON SPETTANTI: L'AGENZIA APPROVA IL MODELLO**

#### **Agenzia delle Entrate, Provvedimento 1.6.2022 n. 188987**

Il provvedimento Agenzia delle Entrate 1.6.2022 n. 188987 rende possibile la fase pratica del riversamento di crediti di imposta non spettanti. Ricordiamo che si tratta della procedura di riversamento spontaneo prevista dell'articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146. Possono essere regolarizzati, senza l'irrogazione delle sanzioni e l'applicazione degli interessi, gli indebiti utilizzi in compensazione del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo (articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145).

La procedura è riservata ai soggetti che intendono riversare il credito maturato in uno o più periodi di imposta a decorrere da quello successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019 e utilizzato indebitamente in compensazione alla data del 22 ottobre 2021, data di entrata in vigore del decreto, che si trovino in almeno una delle seguenti condizioni:

- hanno realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca o sviluppo ammissibili nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta;
- hanno applicato il comma 1-bis dell'articolo 3 del decreto, in maniera non conforme a quanto dettato dalla disposizione d'interpretazione autentica recata dall'articolo 1, comma 72, della legge 30 dicembre 2018, n. 145;
- hanno commesso errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità;
- hanno commesso errori nella determinazione della media storica di riferimento.

Il modello che viene approvato deve essere presentato esclusivamente per via telematica direttamente dai contribuenti abilitati a Entratel o Fisconline ovvero tramite i soggetti professionali.

La presentazione dovrà avvenire entro il 30 settembre 2022. L'istanza si considera presentata nel momento in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle entrate. La prova della presentazione è costituita dalla comunicazione della stessa Agenzia attestante l'avvenuta ricezione.