

Edizione di venerdì 15 febbraio 2019

IVA

Fatturazione differita e termini per l'invio al Sdl

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

ADEMPIMENTI

Nessuna ritenuta sui compensi erogati ai dipendenti dei forfettari?

di **Fabio Garrini**

PROFESSIONISTI

Privacy: quando i professionisti sono responsabili del trattamento?

di **Lucia Recchioni**

IVA

Gruppo Iva: non tutti i “vincoli” hanno lo stesso peso

di **Luca Caramaschi**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Telefisco 2019: idoneità del set documentale ai fini del transfer price

di **Marco Bargagli**

RASSEGNA RIVISTE

La prova delle cessioni intracomunitarie di beni

di **Marco Peirolo**

IVA

Fatturazione differita e termini per l'invio al Sdl

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Si propone un riepilogo dei **termini di emissione delle fatture differite** in vista del versamento della **liquidazione Iva** del mese di **gennaio 2019** e dei tanti dubbi sollevati dagli operatori.

Come ricordato in precedenti interventi, con l'introduzione della **fatturazione elettronica** i termini di **emissione della fattura differita** non sono cambiati.

A norma dell'[articolo 21, comma 4, D.P.R. 633/1972](#) la fattura differita può essere emessa con le seguenti regole: *“per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione **risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo** a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, **effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto**, può essere emessa **una sola fattura**, recante il dettaglio delle operazioni, **entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime...omissis.**”*.

Tale regola prevede la possibilità di emettere una fattura differita, ad esempio datata 11 febbraio, che riepiloga le **cessioni di beni effettuate nell'arco del mese di gennaio** nei confronti della medesima controparte: si tratta di una disposizione invariata, valida prima del 31 dicembre 2018 e che continua ad essere in vigore con la fatturazione elettronica.

Quel che cambia in ottica di fatturazione elettronica è il **momento di emissione del documento fiscale: la fattura si ha per emessa con la trasmissione** della stessa al Sistema di Interscambio (SdI).

Visto il notevole impatto della fatturazione elettronica per gli operatori economici, l'Agenzia delle entrate ha scelto, in sede di prima applicazione, di **non applicare sanzioni in caso di lievi ritardi** nella trasmissione dei file xml al SdI.

Tale linea “morbida” è stata ribadita in varie sedi, come con la [circolare AdE 13/E/2018](#): *“in fase di prima applicazione delle nuove disposizioni, considerato anche il necessario adeguamento tecnologico richiesto alla platea di soggetti coinvolti e le connesse difficoltà organizzative, si ritiene che il file fattura, predisposto nel rispetto delle regole tecniche previste dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018 ed inviato con **un minimo ritardo**, comunque tale da **non pregiudicare la corretta liquidazione dell'imposta**, costituisca violazione non punibile ai sensi dell'articolo 6, comma 5-bis, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472”*.

La connotazione del “**lieve ritardo**” ha trovato una sua dimensione con l'[articolo 10 D.L. 119/2018](#): le sanzioni “**non si applicano se la fattura è emessa con le modalità di cui al comma 3 entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100**” oppure “**con riduzione dell'80 per cento a condizione che la fattura elettronica sia emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione dell'imposta sul valore aggiunto del periodo successivo**”.

Tale **deroga al regime sanzionatorio** trova applicazione per il **primo semestre del periodo d'imposta 2019** mentre, per i contribuenti che effettuano la liquidazione periodica Iva con cadenza mensile, **fino al 30 settembre 2019**.

Definito l'ambito normativo, possiamo concludere che una fattura **datata 31 gennaio 2019**, riferita alle consegne del mese di gennaio documentate da regolare ddt di vendita, **trasmessa con un lieve ritardo** (ad esempio il 12 febbraio), **non darà luogo all'applicazione di sanzioni** fino al 30 settembre 2019 (contribuenti mensili) per espressa previsione normativa.

L'assenza di sanzioni nel periodo transitorio trova applicazione anche con riferimento alle **fatture immediate**. Tale impostazione è stata confermata dall'Agenzia delle entrate in occasione di un incontro con la stampa specializzata, **Telefisco 2019**, tenutosi il 31 gennaio 2019; in tale sede, veniva posto un quesito circa i giorni che possono intercorrere tra la **data riportata all'interno del file xml** (campo “Data” del tracciato) e **quella di invio dello stesso al Sdl**. L'Agenzia ha confermato che le fatture cosiddette **immediate**, ossia **emesse contestualmente ad un'operazione o al suo pagamento**, “**devono riportare la data dell'operazione**” all'interno del file xml ma “**potranno essere trasmesse al Sistema di Interscambio entro i termini di liquidazione**” dell'imposta, ai sensi delle disposizioni del **D.L. 119/2018**.

Sempre in occasione dell'incontro citato l'Agenzia ha chiarito che le sanzioni oggetto della riduzione fanno riferimento a quelle previste dall'[articolo 6 D.Lgs. 471/1997](#) (tardiva emissione) mentre non rientrano, logicamente, quelle relative all'**omesso versamento dell'Iva da parte del cedente**, che continuano a seguire l'ordinario iter di irrogazione, con possibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#).

Ribadiamo, infine, che tale impostazione va intesa quale deroga e **non come regola**, in quanto si tratta di una sanatoria temporanea che non modifica le disposizioni del citato [articolo 21 D.P.R. 633/1972](#).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

**FATTURAZIONE ELETTRONICA, ADEMPIMENTI DIGITALI E
RIORGANIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ DELLO STUDIO**

Scopri le sedi in programmazione >

ADEMPIMENTI

Nessuna ritenuta sui compensi erogati ai dipendenti dei forfettari?

di **Fabio Garrini**

In [precedente intervento](#) abbiamo esaminato la disciplina recata dall'[articolo 1, comma 69, L. 190/2014](#) riguardante **l'esonero**, a favore dei contribuenti che hanno aderito al regime forfettario, dagli obblighi inerenti il **ruolo di sostituto d'imposta**.

Se la disciplina pare chiara quando il percettore sia soggetto titolare di partita Iva, dubbi più consistenti si pongono quando il percettore risulti **dipendente del contribuente forfettario**.

Su questo tema consta il parere fornito dalla **Fondazione Studi dei consulenti del lavoro**, diramato lo scorso **8 febbraio 2019**.

I forfettari ed i dipendenti

Come si legge nello studio citato, la disciplina del richiamato [articolo 1, comma 69, L. 190/2014](#) ha inteso specificare che il contribuente forfettario, che eroga compensi a soggetti per i quali è prevista l'applicazione della ritenuta, **come nel caso dei lavoratori dipendenti, non è tenuto ad operare e versare alcuna ritenuta d'acconto**, in quanto non assume la veste di **sostituto d'imposta** per espressa previsione normativa.

Quindi, non vi sarebbe alcun dubbio che tale esonero si debba ritenere applicabile anche alle ritenute che teoricamente dovrebbero essere operate a carico dei **dipendenti**.

Di interesse è altresì l'indicazione del fatto che **le ritenute previdenziali sfuggono da tale esonero**: le eventuali **buste paga** riguardanti i lavoratori che prestano la loro attività alle dipendenze di datori di lavoro forfettari, secondo la Fondazione, devono indicare le **spettanze economiche del lavoratore**, le **ritenute previdenziali**, ma non quelle fiscali.

Al contrario, viene sollevato il dubbio circa il comportamento da tenere (ossia se si debba operare o meno la ritenuta) in relazione alle **addizionali**: in particolare, la questione viene posta per le **addizionali 2018**, che sono **versate a rate nel 2019**.

Con riferimento agli aspetti informativi, viene evidenziato che il **contribuente forfettario** è tenuto a riportare **nella propria dichiarazione dei redditi** il codice fiscale del soggetto percettore del compenso per il quale **non è stata versata la ritenuta d'acconto** e l'**ammontare del compenso** corrisposto.

Nel caso siano stati **corrisposti più compensi o redditi**, sarà necessario compilare un **distinto**

rigo per ciascun soggetto percettore.

La Fondazione si sofferma anche sulla **documentazione che deve essere rilasciata al lavoratore dipendente**, in relazione al reddito corrisposto, sul quale non sono stati operati prelievi dal soggetto erogante.

Al tal fine viene richiamato il parere **fornito dalla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate della Campania, in risposta all'interpello n. 954-881 del 27.07.2017**, nel quale si afferma che, poiché la **Certificazione Unica** ha la funzione di **certificare anche i dati assistenziali e previdenziali**, i contribuenti che applicano il regime forfettario e hanno lavoratori subordinati sono tenuti a compilare la sezione relativa ai **dati previdenziali e assistenziali e ad inviare la CU**.

Secondo la Fondazione, i contribuenti in regime forfettario dovranno quindi compilare la Certificazione Unica per la sola sezione relativa ai **dati previdenziali ed assistenziali**, mentre **non dovranno compilare ed inviare il modello 770**.

Al lavoratore, invece, sarà consegnata una semplice **attestazione delle retribuzioni corrisposte**, come nel caso dei **lavoratori domestici**.

Resterà, dunque, **in capo al lavoratore l'onere di presentare** il proprio modello della **dichiarazione dei redditi** allo scopo di assoggettare a tassazione il reddito di lavoro dipendente percepito nel corso dell'anno fiscale competente.

Quindi, a fronte di una **(parziale) semplificazione** a favore del **datore** di lavoro, sorge una (certa) **complicazione** a carico del **lavoratore dipendente**.

Va però rimarcato che **tale esonero non si deve leggere come un divieto**: infatti, il citato [articolo 1, comma 69, L. 190/2014](#) afferma che i forfettari **"non sono tenuti..." ad operare le ritenute**, ma non afferma che tale comportamento sia loro **precluso**.

Quindi, al fine di risolvere ogni problema e nel silenzio dell'Amministrazione Finanziaria, **non pare vi siano elementi ostativi per il forfettario che intendesse operare le ordinarie ritenute a carico dei datori di lavoro**; in tal caso, si ritiene che in capo al forfettario si pongano anche tutti i relativi **adempimenti (in primis, CU e 770)**.

Sul punto, a parere di chi scrive **non pare ricevibile la contestazione**, sollevata da parte di taluno, che il fatto di operare ritenute sui compensi erogati ai percettori possa considerarsi comportamento atto a manifestare una **opzione per il regime ordinario**, quale **comportamento concludente**.

Come infatti appena argomentato, l'**esonero dagli obblighi di sostituto d'imposta** deve leggersi come una **facoltà**, quindi il fatto di operare spontaneamente le ritenute sarebbe comportamento che può considerarsi **compatibile con il regime forfettario**.



PROFESSIONISTI

Privacy: quando i professionisti sono responsabili del trattamento?

di Lucia Recchioni

Lo scorso **7 febbraio** il **Garante privacy** ha fornito alcune **precisazioni** in merito al **ruolo** e alle **responsabilità** dei **Consulenti del lavoro** nel trattamento dei dati dei dipendenti dei loro clienti, tenendo conto delle novità introdotte con il **GDPR**.

I **chiarimenti** forniti assumono estrema **rilevanza**, soprattutto in considerazione della possibilità di estendere gli stessi ad **altri professionisti** ai fini della loro **corretta qualificazione**.

Giova a tal proposito ricordare che il **Consiglio Nazionale dei Consulenti del lavoro** si era pronunciato sul punto con **circolare n. 1150 del 23 luglio 2018**, **escludendo l'obbligo**, in capo ai Consulenti del lavoro, di essere nominati **responsabili del trattamento**.

Nell'ambito della richiamata circolare il **Consiglio Nazionale dei Consulenti del lavoro** si è infatti soffermato sul ruolo del **responsabile del trattamento**, ricordando che, ai sensi dell'**articolo 28 Regolamento Ue 679/2016**, *"I trattamenti da parte di un responsabile del trattamento sono disciplinati da un **contratto** o da **altro atto giuridico** a norma del diritto dell'Unione o degli Stati membri, che **vincoli il responsabile del trattamento al titolare del trattamento** e che stipuli la materia disciplinata e la durata del trattamento, la natura e la finalità del trattamento, il tipo di dati personali e le categorie di interessati, gli obblighi e i diritti del titolare del trattamento"*.

Sempre l'**articolo 28, par. 3, Regolamento Ue 679/2016**, al successivo **lett. a)**, chiarisce altresì che il **trattamento**, da parte del **responsabile**, deve avvenire soltanto **"su istruzione documentata del titolare del trattamento"**, mentre la **lett. h)** prevede che il **responsabile "metta a disposizione del titolare del trattamento tutte le informazioni necessarie per dimostrare il rispetto degli obblighi di cui al presente articolo e consenta e contribuisca alle attività di revisione, comprese le ispezioni, realizzati dal titolare del trattamento o da un altro soggetto da questi incaricato"**.

In considerazione di quanto appena esposto, nonché di quanto ulteriormente previsto dal **Regolamento Ue 679/2016**, i Consulenti del lavoro, nella loro **circolare n. 1150 del 23 luglio 2018**, hanno quindi ritenuto che *"il Responsabile del Trattamento appare così come un vero e proprio **preposto del titolare**, che ne segue **pedissequamente le istruzioni**... **La sfera di autonomia del Responsabile risulta quindi fortemente compressa non solo dalla specificazione dei compiti a lui affidati, ma anche da un **penetrante potere-dovere di direzione e vigilanza** del Titolare nei suoi confronti che si esplica nella successiva fase di trattamento dei dati"***.

La **conclusione** raggiunta nel suddetto documento (pienamente condivisibile) è quindi che la **figura del responsabile del trattamento sia incompatibile con il ruolo del professionista**, al quale deve essere riconosciuta **indipendenza** nello svolgimento dell'attività; più correttamente, quindi, il Consulente del lavoro potrebbe essere qualificato come un **contitolare del trattamento**.

Secondo la richiamata interpretazione, non è tuttavia preclusa al Consulente del lavoro la possibilità di rivestire il ruolo di **responsabile del trattamento**, previo **specifico incarico professionale** e con previsione di un **separato compenso** a fronte dell'impegno al trattamento.

Di diverso avviso si è mostrato invece il **Garante privacy**, il quale ha distinto:

- il trattamento dei **dati dei propri clienti**, persone fisiche, da parte del **Consulente del lavoro** (il quale ricopre quindi, in tali ambiti, il ruolo di **titolare del trattamento**)
- il trattamento dei **dati dei dipendenti del cliente**.

In questo secondo caso, infatti *“occorre fare riferimento alla figura del **responsabile**, che, anche in base alla nuova disciplina pienamente in vigore nel nostro ordinamento a far data dal 25 maggio 2018 rimane connotata dallo svolgimento di **attività delegate dal titolare** il quale all'esito di proprie scelte organizzative può individuare un soggetto particolarmente qualificato allo svolgimento delle stesse... **delimitando l'ambito delle rispettive attribuzioni e fornendo specifiche istruzioni sui trattamenti da effettuare**”*.

Qualora, poi, il professionista volesse avvalersi di **collaboratori** dovrebbe nominarli quali **designati** al trattamento se operano **sotto la sua autorità**; trova invece applicazione la disciplina in materia di **subresponsabili** se ai **collaboratori** stessi sono affidate specifiche attività di trattamento. Si ricorda, a tal proposito, che **la nomina del subresponsabile deve essere autorizzata dal titolare**.

A banner for Euroconference CONSULTING. On the left, a lightbulb is shown on a dark, textured surface with several short lines radiating from it, suggesting an idea or inspiration. The right side of the banner is white with a blue diagonal stripe. The Euroconference logo (a stylized 'ec' in a circle) is followed by the text 'Euroconference CONSULTING' in bold. Below this, in smaller text, it says 'I nostri migliori Esperti, al tuo fianco, per supportarti a 360° nella tua attività professionale'. At the bottom right, there is a blue button with the text 'scopri di più >'.

ec Euroconference
CONSULTING
I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,
per supportarti a 360° nella tua attività professionale
[scopri di più >](#)

IVA

Gruppo Iva: non tutti i “vincoli” hanno lo stesso peso

di **Luca Caramaschi**

Nell'ambito della disciplina del nuovo Gruppo Iva, disciplinata nel **titolo V-bis** del **D.P.R. 633/1972**, composto dagli articoli che vanno da [70-bis](#) a [70-duodecies](#), un ruolo fondamentale lo giocano i **vincoli** che devono sussistere tra le realtà che entrano a far parte di questo nuovo Istituto.

Si tratta dei tre **vincoli (finanziario, economico e organizzativo)** che vengono espressamente definiti nell'[articolo 70-ter D.P.R. 633/1972](#).

Se, infatti, la verifica riguardante l'**esistenza di questi vincoli** (addirittura al **1° luglio dell'anno precedente** a quello in cui ha effetto il **Gruppo Iva**, oltre anche alla data di esercizio dell'opzione stessa) è un **aspetto preliminare imprescindibile**, è altrettanto vero che, anche in costanza di operatività del **Gruppo Iva**, dovranno essere monitorate le **future evoluzioni** che possono determinare l'**insorgere** delle condizioni in capo a nuovi soggetti o il **venir meno** delle stesse in capo ai soggetti che già ne fanno parte.

Per **vincolo finanziario** si intende l'esistenza di una forma di controllo, sia diretto e indiretto, ai sensi **dell'articolo 2359, comma 1, punto 1), cod. civ.** che, va ricordato, statuisce che sono considerate **società controllate** le società in cui un'altra società dispone della **maggioranza dei voti** esercitabile nell'**assemblea ordinaria**: [l'articolo 70-ter D.P.R. 633/1972](#), pertanto, pur facendo riferimento all'esistenza di un **controllo diretto e indiretto**, si sostanzia nel richiamo alla **detenzione diretta o indiretta di partecipazioni** che assicurano il controllo di un determinato soggetto.

Non si fa quindi riferimento, per la verifica della sussistenza del **vincolo finanziario**, alle altre **forme di controllo** previste sempre dall'[articolo 2359, comma 1, cod. civ.](#) e indicate nei **punti 2 e 3**, dove si parla di **controllo a seguito di esercizio di un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria** da parte di un altro soggetto. Questa verifica, non sempre facile, viene quindi **esclusa** in quanto l'esistenza di una **influenza dominante** non determina la sussistenza del **vincolo finanziario** che determina l'obbligo di inclusione all'interno del Gruppo Iva.

Sempre con riferimento al **vincolo finanziario**, la norma afferma che il vincolo finanziario sussiste anche quando il soggetto è **controllato direttamente o indirettamente** da un soggetto che sia residente anche in uno Stato con il quale **l'Italia** ha stipulato un **accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni**.

Quindi, si ammette al Gruppo Iva anche un soggetto che sia **sostanzialmente controllato da un**

soggetto estero, purché, come detto, vi sia uno **scambio di informazioni con il nostro Paese**.

Con il **Principio di diritto n. 4 del 15.10.2018** l'Agenzia delle Entrate ha precisato che un soggetto costituito nella forma giuridica di **associazione**, se controllato da altro soggetto, non può partecipare al **Gruppo Iva** in quanto risulta impossibile verificare in capo ad esso la sussistenza del **vincolo finanziario**, stante la non applicazione delle regole che disciplinano il **diritto di voto delle società** previste dall'[articolo 2359, comma 1, cod. civ.](#)

Passando al **secondo vincolo**, quello **economico**, vedremo che si tratta (come per quello organizzativo) di requisiti che si pongono in una **posizione di "subordinazione"** rispetto al **vincolo finanziario**, il quale assume una valenza per così dire "principale" rispetto agli altri due.

Sussiste, secondo la norma, un **vincolo economico** tra i diversi soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato quando può essere individuata almeno una delle tre forme di **cooperazione economica** che vengono indicate dalla norma: è il caso nel quale i soggetti svolgono un'**attività principale dello stesso genere**, oppure attività che sono **complementari o interdipendenti**, o, infine, attività che **avvantaggiano**, dice la norma, pienamente o sostanzialmente uno o più di questi.

È facile notare come, con riferimento a queste tre **forme di cooperazione**, ci siano dei concetti che non sono propriamente **determinati**, e quindi la verifica della **complementarietà** o dell'**interdipendenza**, piuttosto che la verifica dell'esistenza di un vantaggio pieno o sostanziale sono certamente azioni da compiere con **estrema attenzione** posto che l'inclusione nel gruppo Iva è sostanzialmente guidata dalla **presenza congiunta di tutti i vincoli previsti dalla norma**.

Con il **Principio di diritto n. 5 del 15.10.2018** l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, per la verifica di tale requisito, in particolare quello relativo all'**attività principale svolta**, non rileva il **codice ATECO** attribuito quanto invece le attività, anche se momentaneamente non esercitate, previste nell'**oggetto sociale**.

L'ultimo vincolo richiesto è quello **organizzativo**.

Con riferimento al **vincolo organizzativo** che deve sussistere tra soggetti che fanno parte del Gruppo Iva la norma dice sostanzialmente che lo stesso ricorre quando è presente un **coordinamento di fatto o di diritto** tra i vari organi decisionali dei soggetti che entrano a far parte del gruppo, anche se questo **coordinamento** è svolto da **altri soggetti** quindi da **soggetti terzi rispetto a quelli interessati**.

Come già accennato in precedenza il **vincolo finanziario** presenta una certa caratteristica di **"preminenza"** rispetto ai vincoli economico e organizzativo.

È infatti l'[articolo 70-ter D.P.R. 633/1972](#) ad affermare che se tra i soggetti interessati ad appartenere al Gruppo Iva intercorre il vincolo finanziario, così come lo abbiamo definito, si

presumono sussistenti anche i **vincoli economico e organizzativo**.

C'è quindi una sorta di **attrazione dei due vincoli (economico e organizzativo)** a quello **finanziario** per cui è nel momento in cui abbiamo verificato l'esistenza di una **catena di controllo** ai sensi dell'[articolo 2359, comma 1, punto 1, cod. civ.](#) che possiamo presumere il verificarsi delle condizioni per l'appartenenza al Gruppo da parte di quel soggetto.

Ma a questo punto, posto che un soggetto per il quale ricorre il **vincolo finanziario** potrebbe non essere d'accordo nell'appartenere al gruppo in quanto il soggetto stesso ritiene che non sussistano in particolar modo i vincoli sia **economico** che **finanziario**, ecco che la normativa riconosce la possibilità di presentare **un'istanza di interpello** ai sensi dell'[articolo 11, comma 1, lett. b\), L. 212/2000](#) (**statuto del contribuente**).

È su questo tema che si è inserita l'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione 54/E/2018](#) offrendo utili indicazioni per la gestione anche operativa di questi interpelli **"probatori"**.

Le utili **indicazioni** contenute in questo documento di prassi che possiamo richiamare sono le seguenti:

- la risposta dell'Agenzia delle Entrate deve **pervenire nei 120 giorni** (si cita a tal fine la [circolare AdE 9/E/2016](#) con la quale l'Agenzia ha fornito indicazioni operative con riferimento a questa tipologia di interpelli),
- l'esercizio dell'**opzione** per la costituzione del **Gruppo Iva** non è necessaria per poter presentare l'**istanza di interpello** finalizzata al riconoscimento della insussistenza di questi due requisiti che, come detto, vengono invece considerati **esistenti per presunzione** in presenza del **vincolo finanziario**. Tuttavia, ancorché il Gruppo non si sia ancora costituito, la [risoluzione 54/E/2018](#) ribadisce che l'istanza di interpello debba essere sottoscritta tanto dal soggetto che vuole accertare l'insussistenza del requisito quanto dal soggetto che acquisirà la qualifica di **rappresentante** del gruppo. Questo passaggio è assolutamente necessario, spiega il documento di prassi, perché il fatto che un soggetto entri o non entri a far parte del Gruppo condiziona evidentemente la scelta stessa di costituire il Gruppo medesimo.

Accanto all'**interpello probatorio** con il quale si vuole accertare l'insussistenza dei vincoli economico e organizzativo, c'è anche, in situazioni particolari, un **interpello "rovesciato"** ovvero l'interpello con il quale si intende **dimostrare la sussistenza del solo vincolo economico**.

Vi sono infatti dei casi nei quali è la stessa norma a **presumere** che il **vincolo economico** sia **insussistente** (soggetti per i quali **sussiste il vincolo finanziario** in dipendenza di **partecipazioni** che però sono state acquisite nell'ambito di **interventi finalizzati al recupero di crediti** o derivanti dalla **conversione in azioni** di nuova emissione dei crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziarie).

Infine, con la maxi [circolare esplicativa 19/E/2018](#) l'Agenzia delle entrate, raccogliendo le indicazioni in precedenza fornite con i richiamati principi di diritto, ha fornito le indicazioni **ufficiali** sulle disposizioni che disciplinano il nuovo Istituto, comprese quelle riferite ai **tre vincoli** in precedenza esaminati.



FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Telefisco 2019: idoneità del set documentale ai fini del transfer price

di **Marco Bargagli**

Sempre più spesso, nel corso delle **verifiche fiscali** eseguite nei confronti di Gruppi multinazionali, **emergono importanti criticità** in ordine alla **corretta determinazione dei prezzi di trasferimento**, in linea con le disposizioni previste dall'[articolo 110, comma 7, Tuir](#) recentemente **modificato** dal **D.L. 50/2017**.

Per stessa ammissione delle Linee guida Ocse, nel recente rapporto del 2017, la **determinazione dei prezzi di trasferimento non è una scienza esatta**, ma richiede **un'attenta valutazione** da parte dell'Amministrazione fiscale e del contribuente (Linee guida Ocse, versione luglio 2017, capitolo I, "*Il principio di libera concorrenza*", Par. 1.13).

In **ambito Transfer price**, i Paesi membri dell'OCSE hanno stabilito che il **principio di libera concorrenza** (c.d. *Arm's length principle*) deve essere **utilizzato ai fini fiscali** per la **corretta determinazione dei prezzi di trasferimento**.

Tale immanente principio è espressamente previsto dall'**articolo 9 del Modello di Convenzione Ocse**, il quale prevede che **nel caso in cui le due imprese, nelle loro relazioni commerciali o finanziarie, siano vincolate da condizioni**, convenute o imposte, **diverse da quelle che sarebbero state praticate tra imprese indipendenti**, **gli utili** che, in **mancanza di tali condizioni**, sarebbero **stati realizzati da una delle imprese**, ma che a causa delle stesse non sono stati realizzati, **possono essere inclusi negli utili di questa impresa e tassati di conseguenza**.

In merito, anche a **livello domestico** il **legislatore** si è **adeguato a tale impostazione**, prevedendo che i **componenti del reddito** derivanti 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**, devono essere 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**.

Sotto il **profilo sanzionatorio**, che assume concreta rilevanza in caso di **rettifiche del reddito** da **transfer price** praticate da parte **dell'Amministrazione finanziaria** nel corso di una **verifica fiscale**, giova ricordare il famoso **regime premiale** introdotto nel nostro ordinamento tributario dall'[articolo 26 D.L. 78/2010](#).

In particolare, per effetto della novella normativa [l'articolo 1, comma 6, e 2, comma 4-ter](#).

[D.Lgs. 471/1997](#), prevedono che qualora il contribuente **consegna ai verificatori** un idoneo **set documentale**, che illustri adeguatamente le politiche relative ai **prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni intercompany**, **non si rendono applicabili le sanzioni** per infedele presentazione della **dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive**, operando la c.d. *"Penalty protection"*.

In merito si ricorda che, come precisato dal **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate** prot. n. 2010/137654, emanato in data **29 settembre 2010**:

- per **documentazione idonea** si intende la documentazione consegnata nel corso di attività di controllo o di altra attività istruttoria, costituita da un **documento denominato Masterfile** e un **documento denominato Documentazione Nazionale (Countryfile)**;
- la **consegna della documentazione all'Amministrazione finanziaria** deve essere effettuata **entro e non oltre 10 giorni dalla relativa richiesta**.

Qualora nel **corso del controllo** o di altra attività istruttoria emerga l'esigenza di **disporre di informazioni supplementari** rispetto a quelle contenute nella **documentazione consegnata all'Amministrazione finanziaria**, le stesse **devono essere fornite entro 7 giorni dalla richiesta** ovvero entro un periodo più ampio in funzione della complessità delle operazioni sottoposte ad analisi, sempreché tale periodo sia compatibile con i tempi del controllo.

Infatti, **decorsi i suddetti termini**, gli ispettori del Fisco non saranno più vincolati all'applicazione del regime di favore previsto dall'[articolo 1, comma 2-ter, D.Lgs. 417/1997](#).

Al di là della **materiale consegna della documentazione**, il *set* predisposto in materia di *transfer price* deve rispettare il **dogma dell'idoneità**.

Sullo specifico punto **l'Agenzia delle entrate**, con la [circolare 58/E/2010](#), ha precisato che il richiamato **concetto di idoneità** non va ricondotto al mero rispetto formale delle indicazioni previste dal citato Provvedimento direttoriale, bensì deve riferirsi a un'ottica più ampia e **sostanzialistica**, *"che premi l'attitudine della documentazione predisposta dal contribuente a fornire all'Amministrazione finanziaria i dati e gli elementi conoscitivi necessari ad effettuare una completa e approfondita analisi dei prezzi di trasferimento praticati"*.

Quindi, la **documentazione** in rassegna **sarà considerata "idonea"** qualora sia in grado di **fornire un quadro informativo** che consenta il **riscontro della conformità dei prezzi di trasferimento** praticati rispetto al **principio del valore normale**, assicurando adeguata coerenza con i principi declinati dal Codice di Condotta UE e dalle Linee Guida Ocse, anche nell'ipotesi in cui vengano riscontrati **errori materiali o inesattezze** che, tuttavia, **non siano di ostacolo all'attività di accertamento**.

Di contro, **non sarà considerata idonea** qualora, **pur rispettando la struttura formale**, non presenti i **contenuti informativi completi e conformi alle disposizioni previste nello stesso**

Provvedimento, ovvero quando le informazioni fornite nella documentazione esibita **non corrispondano in tutto o in parte al vero**.

Su tale linea interpretativa si sono orientati i **recenti** chiarimenti **forniti dalla Guardia di Finanza** in occasione **dell'appuntamento annuale "Telefisco 2019"**, con particolare riferimento alla **c.d. "penalty protection"** in precedenza illustrata. In merito, le **Fiamme gialle** richiamano le disposizioni di cui all'[articolo 8 D.M. 14.05.2018](#) che, come noto, riassume le **linee guida domestiche** da seguire per l'applicazione della normativa sul **transfer price**.

Sulla base di un **approccio di effettività sostanziale**, che deve prevalere rispetto al mero **contenuto formale**, la **documentazione predisposta** dal contribuente in tema di **transfer price** si **considera idonea** in tutti i casi in cui la stessa **fornisca agli organi di controllo i dati e gli elementi conoscitivi necessari** ad effettuare **un'analisi dei prezzi di trasferimento praticati**, a prescindere dalla circostanza che il **metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento** o la **selezione delle operazioni o soggetti comparabili** adottati dal contribuente **risultino diversi da quelli individuati dall'Amministrazione finanziaria**.

Infatti l'eventuale presenza di **omissioni o inesattezze parziali**, **non suscettibili di compromettere l'analisi degli organi di controllo** non può, in ogni caso, comportare **l'inidoneità della stessa**.

In definitiva, il **particolare regime premiale** che **evita l'applicazione delle sanzioni**:

- potrà essere usufruito dai contribuenti che si sono resi disponibili a fornire agli organi dell'Amministrazione finanziaria i **pertinenti dati e notizie** che consentano di esperire un **completo esame** delle **politiche dei prezzi di trasferimento intercompany** praticate, anche nelle ipotesi in cui le **analisi economiche effettuate** dalla società e dal Fisco **riflettano differenti risultati**;
- opera in tutte le ipotesi in cui il medesimo **set documentale predisposto** dall'impresa comunque **agevoli le operazioni ispettive** e, più in generale, il contraddittorio finalizzato ad **individuare il reale valore di libera concorrenza** praticato nello **scambio di beni e/o servizi**.



Master di specializzazione
**LABORATORIO DI ALTA FORMAZIONE
SUL TRANSFER PRICING**
[Scopri le sedi in programmazione >](#)

RASSEGNA RIVISTE

La prova delle cessioni intracomunitarie di beni

di **Marco Peirola**

Articolo tratto da “Iva in pratica n. 37/2019”

Il trasferimento “fisico” dei beni a destinazione dello Stato membro del cessionario è uno dei requisiti indispensabili per qualificare l'operazione come una cessione intracomunitaria, in quanto tale non imponibile ai fini Iva in Italia.

I mezzi probatori dell'avvenuto trasporto/spedizione della merce nello Stato membro di destinazione non sono univoci, ma vanno valutati, caso per caso, in base alla specifica operazione posta in essere.

Di seguito, si esamineranno gli strumenti di prova delle cessioni intracomunitarie alla luce delle indicazioni fornite sia dall'Amministrazione finanziaria, sia dalla giurisprudenza (comunitaria e nazionale). [Continua a leggere...](#)

[VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>](#)

Segue il SOMMARIO di “Iva in pratica n. 37/2019?”

Iva

“Fatturazione elettronica: le novità del Decreto fiscale” di *Fabrizio Papotti*

“La detrazione dell'Iva all'importazione per i beni non di proprietà” di *Marco Peirola*

“La prova delle cessioni intracomunitarie di beni” di *Marco Peirola*

“Iva addebitata in eccesso dal fornitore: per il committente opera il favor rei solo per le sanzioni ma non per la detrazione dell'imposta” di *Sandro Cerato*

Il caso risolto

“Cessione di bene soggetto a regime del margine da parte di una casa d'aste” di *Centro studi tributari*

Osservatorio

“L'osservatorio di giurisprudenza” di *Alberto Alfredo Ferrario*



IVA IN PRATICA

IN OFFERTA PER TE € 58,50 + IVA 4% anziché € 90,00 + IVA 4%

Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta

Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.



ABBONATI ORA