

Edizione di venerdì 21 Gennaio 2022

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 18 gennaio
di Laura Mazzola

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Riporto perdite fiscali e norma antielusiva: la risposta interpello 39/2022
di Ennio Vial

ISTITUTI DEFLATTIVI

L'interpello preventivo quale strumento di ausilio per decisioni informate
di Domenico Santoro, Gianluca Cristofori

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Verifica fiscale in tema di transfer price e onere della prova
di Marco Bargagli

PENALE TRIBUTARIO

No alla condanna per dichiarazioni autoaccusatorie rese alla Guardia di Finanza
di Angelo Ginex

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Olimpiadi invernali 2026: tutte le località
di Stefania Pompigna – Digital Assistant

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 18 gennaio

di Laura Mazzola



Il quattordicesimo appuntamento di **Adempimenti In Diretta** è iniziato, come di consueto, con la sessione “aggiornamento”, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità, relative alla prassi e alla giurisprudenza dell’ultima settimana.

La sessione “caso operativo” è stata poi dedicata alle **scritture contabili di costituzione di una Srl**, mentre nell’ambito della sessione “scadenziario”, dopo aver ricordato le principali scadenze di versamento e comunicazione, sono stati approfonditi i **modelli per l’apertura di un’attività di tipo individuale**.

Infine, nella sessione “adempimenti in pratica” è stata analizzato il **bilancio con TS Studio**.

Sono arrivati diversi **quesiti**; ne ho selezionati dieci, ritenuti **più interessanti**, da pubblicare oggi nella **top 10** con le **relative risposte**.

Sul **podio** ci sono:

3. COSTITUZIONE SRL: VERSAMENTO 25%

2. APPOSIZIONE VISTO DI CONFORMITÀ

1. BONUS MUSICA

10

Modello AA9/12: soggetti non residenti

Il modello AA9/12 può essere presentato anche dai soggetti non residenti?

A.G.

Sì, i soggetti non residenti che si avvalgono di una stabile organizzazione in Italia nonché i rappresentanti fiscali dagli stessi nominati ai sensi dell'articolo 17, comma 3, devono utilizzare questo modello per presentare le dichiarazioni previste dall'articolo 35 D.P.R. 633/1972.

Si evidenzia che il soggetto non residente non può assumere una duplice posizione Iva nel territorio dello Stato.

In particolare, in presenza di una stabile organizzazione in Italia, non è consentito al soggetto non residente operare tramite rappresentante fiscale o mediante identificazione diretta per assolvere gli adempimenti relativi alle operazioni effettuate direttamente dalla casa madre.

Tali operazioni, infatti, devono confluire nella posizione Iva attribuita alla stabile organizzazione operante nel territorio dello Stato.

9

Modello AA9/12: cessazione

Il modello AA9/12 può essere presentato anche per chiudere un'attività? Quali sono i termini?

E.R.

La risposta è positiva.

Il modello AA9/12 deve essere utilizzato dalle imprese individuali e dai lavoratori autonomi (artisti o professionisti) per le dichiarazioni d'inizio attività, variazione dati e cessazione attività, previste dall'articolo 35 D.P.R. 633/1972.

Il modello deve essere presentato entro 30 giorni dalla data di cessazione dell'attività stessa.

8

Regime forfetario: regime naturale

Quale è il regime naturale per un contribuente che inizia oggi l'attività?

A.Z.

Il regime forfetario è un regime naturale.

Pertanto, i contribuenti che già svolgono un'attività di impresa, arte o professione, possono accedere a tale regime senza dover fare alcuna comunicazione preventiva o successiva.

Si ricorda, però, che i contribuenti che iniziano una nuova attività e che presumono di rispettare il requisito e le condizioni previste per l'applicazione del regime, hanno l'obbligo di darne comunicazione nella dichiarazione di inizio attività (modello AA9/12).

Trattandosi di un regime naturale, questa comunicazione non è un'opzione, ma è richiesta unicamente ai fini anagrafici.

7

Contribuente minimo: opzione per l'ordinario

Il contribuente minimo, in possesso dei requisiti per essere ancora considerato tale, può optare per il regime ordinario?

A.G.

La risposta è positiva.

Il contribuente minimo, seppur in possesso dei requisiti per essere considerato tale, può comunque scegliere di applicare l'Iva e le imposte sui redditi nei modi ordinari.

L'opzione è valida per almeno tre anni e deve essere comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata.

Successivamente l'opzione rimane valida salvo revoca.

6

Detrazione interventi su minicondominio

Minicondominio che non ha chiesto il codice fiscale; le fatture verranno intestate ad un condomino

che si farà rimborsare dagli altri condomini le quote. L'integrazione delle fatture può avvenire sulla copia cartacea o sulla fattura inviata allo SdI?

Z.G.

Non si comprende quale integrazione debba essere effettuata.

Per gli interventi su parti comuni di un condominio minimo, per cui non è stato richiesto il codice fiscale, i contribuenti, per beneficiare della detrazione per gli interventi edilizi e per gli interventi di riqualificazione energetica, per la quota di spettanza, indicano il codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico.

5

Professionista: contabilità ordinaria

Il professionista può applicare il regime di contabilità ordinaria?

C.C.

Certo, il professionista può sempre optare per la tenuta della contabilità in regime ordinario.

Infatti, per gli esercenti arti e professioni il regime di contabilità semplificata è applicabile a prescindere dall'ammontare dei compensi conseguiti nell'anno precedente e, di conseguenza, il regime di contabilità ordinaria è sempre opzionale.

#4

Costituzione Srl: conferimenti in natura

L'obbligo di versamento del 25% del capitale sociale sottoscritto si riferisce solo ai conferimenti in denaro?

B.S.

L'obbligo di versamento del 25%, previsto dagli articoli 2342, comma 2 (in sede di costituzione), e 2439, comma 1 (in sede di aumento di capitale), cod. civ., si applica esclusivamente ai conferimenti in denaro.

Pertanto, i soci che conferiscono beni o aziende non sono tenuti ad effettuare alcun

versamento di denaro all'atto della sottoscrizione del capitale sociale.

3

Costituzione Srl: versamento 25%

L'obbligo di versamento del 25% dei conferimenti in fase di costituzione si applica proporzionalmente tra i soci?

L.A.

Il codice civile non prevede disposizioni specifiche in materia, tuttavia il Consiglio notarile di Milano, con la massima 76/2005, ha chiarito che il versamento deve essere effettuato da ciascun socio in proporzione al capitale sottoscritto.

2

Apposizione visto di conformità

Per visto di conformità su lavori 110 e bonus facciate per spese 2021 che vengono detratte direttamente dal contribuente, senza cessione del credito, lo stesso visto verrà messo direttamente nel mod. 730 o unico?

D.A.

Laddove il contribuente opti per la cessione o lo sconto in fattura è indispensabile l'apposizione del visto di conformità sull'apposita comunicazione denominata "Comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica" da inviare telematicamente alla Agenzia delle entrate.

1

Bonus musica

Tra le novità del modello 730/2022 avete accennato al bonus musica. Di cosa si tratta?

L.M.

Si tratta di una detrazione per le spese sostenute, anche in riferimento ai familiari a carico, per l'iscrizione annuale e l'abbonamento di ragazzi di età compresa tra 5 e 18 anni a conservatori di musica, a istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica, a scuole di musica iscritte nei registri regionali, nonché a cori, bande e scuole di musica riconosciuti da una pubblica Amministrazione.

L'importo prevede un limite di spesa di 1.000 euro, solo se il reddito complessivo supera i 36.000 euro.

La spesa trova spazio, all'interno del modello 730/2022, nei righi da E8 a E10, con l'indicazione del codice 45.

E8 ALTRE SPESE		CODICE SPESA	
	vedi elenco Codici spesa nella Tabella delle istruzioni	45	,00

Per aderire alla **Community di Euroconference In Diretta**, gli interessati possono cercarci su Facebook o utilizzare il link <https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>



OPERAZIONI STRAORDINARIE

Riporto perdite fiscali e norma antielusiva: la risposta interpello 39/2022

di Ennio Vial

Master di specializzazione

LA RIORGANIZZAZIONE DELLE PMI ATTRAVERSO LE OPERAZIONI STRAORDINARIE

[Scopri di più >](#)

L'[articolo 84, comma 3, Tuir](#) contiene una norma di natura **antielusiva** volta a contrastare il commercio di **bare fiscali**.

In particolare, è previsto che **non è ammesso il riporto delle perdite fiscali** così come anche delle **eccedenze Ace e interessi passivi**, nel caso in cui:

- la **maggioranza delle partecipazioni** aventi diritto di voto nelle assemblee ordinarie del soggetto che riporta le perdite viene **trasferita o comunque acquisita da terzi**;
- viene **modificata l'attività principale** in fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate.

Le due condizioni devono essere **verificate congiuntamente**. È previsto che la modifica dell'attività assume rilevanza se **interviene nel periodo d'imposta in corso** al momento del trasferimento od acquisizione ovvero nei **due successivi od anteriori**.

La **preclusione al riporto** non opera in caso di **società che presentano determinati requisiti di vitalità** e, ad ogni modo, è possibile chiedere, attraverso interpello, la **disapplicazione** della norma in discorso.

La [risposta ad interpello n. 39](#) di ieri, 20 gennaio, fornisce dei chiarimenti di assoluto interesse.

Nel caso affrontato, infatti, **la cessione delle quote societarie non riguardava la società che aveva in seno le perdite** (Alfa), bensì le **quote della sua holding**.

Dalla lettura si evince che sussiste una “**sostanziale identità tra controllante e controllata**” in quanto la **controllata**, portatrice di posizioni fiscali, rappresenta l’unico *asset* (o il più significativo) che compone il **patrimonio della propria controllante** (anche indiretta) oggetto di

trasferimento.

L'interpretazione dell'Agenzia non è in linea con la lettera della norma, ma appare **coerente** con la *ratio* della stessa.

Nella **relazione governativa** al **D.Lgs. 358/1997**, si legge, infatti, che la *ratio* è quella di **contrastare il fenomeno del “commercio di bare fiscali”**. Ebbene, la circolazione disapprovata dal sistema potrebbe avvenire anche **indirettamente** attraverso la cessione della società che controlla la “bara”.

Ovviamente, la **norma antielusiva** disconosce il riporto delle perdite solamente in ipotesi di **congiunta modifica dell'attività esercitata**, non essendo sufficiente il mero cambio della compagnie sociale.

Nel caso di specie, la società con le perdite aveva posto in essere le seguenti operazioni:

- **conferimento dell'azienda in una newco controllata** con contestuale “trasformazione” della società conferente da operativa a società immobiliare;
- **locazione degli immobili alla newco controllata**;
- **cessione a terzi delle quote** della società conferita contenente l'azienda. Dalla lettura si intuisce che questa cessione avviene forse **prima della cessione di Alfa** (la società con le perdite) ma la questione è incerta.

Successivamente alla cessione indiretta della società con le perdite fiscali, sono state poste in essere le ulteriori operazioni:

- **fusione inversa** attraverso cui Alfa incorpora la società madre e la società “nonna”;
- **scissione a favore di quattro beneficiarie** con attribuzione degli immobili. La società rimane titolare esclusivamente di partecipazioni in società estere.

Queste ulteriori operazioni straordinarie **non sono analizzate nella risposta ad interpello**.

L'Agenzia rileva come l'attività della società sia **concretamente mutata** nel tempo. La **composizione qualitativa e quantitativa dei componenti reddituali**, infatti, è **notevolmente mutata** a partire dal 2020, anno in cui Alfa è passata dalla precedente attività di gestione delle aziende ad una attività immobiliare.

La risposta all'interpello, tuttavia, risulta **favorevole al contribuente** e la **riportabilità delle perdite** viene **ammessa** in quanto:

- **non si è verificato alcun effetto di “rivitalizzazione” di Alfa**, né una immissione di nuove attività nella stessa. L'immissione di nuove aziende, infatti, potrebbe portare a pensare a compensazioni intersoggettive, fenomeno che non si è verificato;
- l'attivo patrimoniale di Alfa è rimasto **sostanzialmente immutato nel corso del tempo** e

la società è **tuttora titolare degli immobili che costituiscono il principale asset** necessario per lo svolgimento della propria attività, precedentemente esercitata sotto forma di **gestione diretta**;

- le posizioni fiscali di cui si chiede il riporto sarebbero **utilizzabili nell'ambito di un'attività diversa (di locazione immobiliare anziché di società operativa)**, ma che, tuttavia, fa riferimento a quegli stessi *asset* dalla cui gestione diretta sono state generate in passato dette posizioni fiscali.

Conseguentemente, **in assenza di immissione di nuove attività redditizie e/o di nuovi asset produttivi** di reddito non può essersi verificata quella “**compensazione intersoggettiva**” delle **perdite** (e delle altre posizioni fiscali) che è contrastata dalla norma.

Un aspetto che sarebbe interessante appurare attiene al **tipo di attività svolta**. Possiamo affermare che le **conclusioni** della risposta valgono anche nel caso di una **società che opera nel commercio al dettaglio** e che **conferisce il negozio (azienda) in una controllata** conservando l’immobile da locare a quest’ultima?

Nella **risposta** si legge che l’attività svolta da Alfa **concerneva la gestione in forma diretta ed indiretta di immobili**, localizzati in alcune importanti città italiane ed europee. L’*“immobile”* non pare porsi come un C1 rispetto all’azienda di commercio al dettaglio o come un capannone rispetto ad una azienda metalmeccanica.

Sarebbe poi interessante approfondire la **sorte delle perdite a seguito delle successive operazioni straordinarie**.

ISTITUTI DEFLATTIVI

L'interpello preventivo quale strumento di ausilio per decisioni informate

di Domenico Santoro, Gianluca Cristofori



Come noto, l'[articolo 11 L. 212/2000](#) riconosce ai contribuenti il diritto di interpellare l'Amministrazione finanziaria al fine di conoscerne, in via preventiva, il **parere** in merito a **fattispecie concrete e personali** nei casi in cui, dalle stesse, possano derivare dubbi in ordine:

- a) all'applicazione delle disposizioni tributarie connotate da **obiettive condizioni di incertezza sulla corretta interpretazione da assumere** e/o sulla corretta qualificazione di talune fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili (cd. **interpello ordinario** di tipo interpretativo o di tipo qualificatorio);
- b) alla sussistenza delle **condizioni** e all'**idoneità degli elementi probatori** richiesti dalla legge per l'adozione di specifici regimi / esimenti fiscali (cd. **interpello probatorio**);
- c) all'applicazione, a una certa fattispecie concreta, della **disciplina in materia di contrasto dell'abuso del diritto** (cd. **interpello anti-abuso**);
- d) alla possibilità di **disapplicare le norme tributarie** che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive altrimenti ammesse dall'ordinamento (cd. **interpello disapplicativo**).

Tale strumento assume, quindi, particolare utilità per i contribuenti in genere e, in particolare, per i lavoratori autonomi, gli imprenditori e gli organi amministrativi di società ed enti, in quanto consente di acquisire un **elemento conoscitivo** importante per assumere una **decisione informata** in merito – ad esempio – all'opportunità di porre in essere una certa operazione secondo un determinato schema, ovvero in ordine alla **qualificazione di una determinata fattispecie** ai fini del corretto assolvimento dell'obbligazione tributaria.

L'utilità di ricorrere all'istituto dell'interpello risiede, infatti, proprio nella possibilità di

conoscere in **via preventiva** – ovverosia prima di porre in essere una certa operazione ovvero, comunque, prima di assolvere all'obbligazione tributaria che ne deriva – il **parere dell'Amministrazione finanziaria**, così da conoscerne in anticipo **l'interpretazione** e assumere, conseguentemente, le **decisioni ritenute più appropriate** in ragione di un **quadro informativo il più possibile preciso** anche sul piano tributario, riservandosi infine di **conformarvisi**, oppure – ove non se ne condividessero le conclusioni – di **disallineare la propria condotta**, consapevoli delle conseguenze che da ciò derivano, da valutarsi caso per caso.

Ciò premesso, il *modus operandi* adottato dall'Agenzia delle Entrate in risposta a talune istanze di interpello finisce talvolta per **mortificare un po' la ratio dell'istituto**, quando questa si **disinteressa del tutto delle questioni sottoposte alla sua attenzione**, ritenendole "assorbite" da preliminari considerazioni, talvolta forse **nemmeno ben meditate** e, comunque, **non costituenti oggetto d'interpello**.

Ciò emerge, per esempio, leggendo la [risposta a istanza d'interpello n. 730 del 19 ottobre 2021](#), in materia di **bonus aggregazioni** di cui all'[articolo 11 D.L. 34/2019](#).

L'istanza traeva origine da un'**operazione di aggregazione aziendale** posta in essere da due autonomi gruppi d'impresa: il gruppo 1, intervenuto nell'operazione di aggregazione con la società Alfa (la conferitaria), e il gruppo 2, intervenuto nell'operazione con le società Beta ed Epsilon (le conferenti), entrambe sotto comune controllo della società Delta.

Per effetto del **conferimento dei rami d'azienda**, da parte delle società Beta ed Epsilon, nella società Alfa, era stata realizzata una concentrazione delle due aziende prima di esclusiva pertinenza del gruppo 2 con quella già condotta da Alfa (gruppo 1).

In relazione a detta operazione di **aggregazione aziendale**, nonché in merito alla ricorrenza dei presupposti per la **legittima fruizione del bonus aggregazioni**, nessun dubbio parrebbe essere stato paventato dal contribuente all'Amministrazione finanziaria, essendo infatti questi interessato a comprendere solo gli **effetti di una successiva operazione di riorganizzazione aziendale** posta in essere (la **fusione** delle società conferenti Beta ed Epsilon) in termini di **eventuale decadenza dall'agevolazione**.

I **dubbi** rappresentati nell'istanza di interpello afferivano, infatti:

- 1) all'inclusione, oppure no, tra le **fattispecie di automatica decadenza dall'agevolazione** (*ex articolo 11, comma 6, D.L. 34/2019*) della successiva **operazione di fusione per incorporazione** della società Epsilon nella società Beta, il cui controllo totalitario è rimasto in capo alla società Delta (gruppo 2);

2.1) in caso di **risposta negativa** al quesito sub. 1) (ovverosia, l'operazione di fusione posta in essere rientra tra le fattispecie di **automatica decadenza dall'agevolazione**), alla possibilità di **disapplicare**, nel caso di specie, tale **disciplina anti-elusiva** specifica;

2.2) in caso di risposta positiva al quesito sub. 1) (ovverosia, l'operazione di fusione posta in essere **non rientra tra le fattispecie di automatica decadenza** dall'agevolazione), alla **non configurazione di una fattispecie in abuso del diritto** ai sensi dell'[articolo 10-bis L. 212/2000](#), in quanto dalle operazioni poste in essere **non è derivato alcun “aggiramento” delle condizioni per fruire legittimamente del cd. “bonus aggregazioni”**, né la predetta operazione di fusione per incorporazione ha determinato alcun indebito “trasferimento” del beneficio fiscale ad altri soggetti privi dei requisiti richiesti per legge.

L'Agenzia delle Entrate, invece che rispondere ai quesiti posti, ha ritenuto che “[...] *all'operazione di aumento di capitale mediante conferimento di beni in natura (aziende) deliberato da Alfa hanno partecipato due società, Beta e Epsilon, integralmente partecipate dalla medesima società, Delta. Ciò è sufficiente a ritenere che la “società risultante dall'aggregazione” (ossia, la conferitaria Alfa) non poteva ab origine beneficiare del c.d. bonus aggregazioni per mancata di requisito dell’indipendenza in capo alle società partecipanti all'operazione.* [...] In base al riportato comma 3, appare chiaro l'intento del legislatore di assicurare **l'indipendenza** (alle condizioni ivi indicate) delle “imprese che partecipano alle predette operazioni”, ossia, di tutte le società partecipanti alle operazioni di aggregazione; per le operazioni di conferimento, ciò si traduce nella necessità di sussistenza del requisito dell'indipendenza sia tra conferente/i e conferitaria (nella specie, tra Beta/Epsilon e Alfa), sia tra i soggetti conferenti”.

Anche prescindendo dall'interpretazione preliminare resa dall'Agenzia delle Entrate che – a un lettore esterno – non può che destare qualche **perplessità**, visto che, dal tenore della stessa risposta:

- pare evidente che fosse stata posta in essere un'operazione di aggregazione aziendale tra soggetti riconducibili a **due autonomi gruppi d'imprese**, coerentemente con la *ratio* della disciplina agevolativa;
- è palese che, anteponendo l'operazione di fusione ai conferimenti d'azienda, stando alla tesi sostenuta dall'Agenzia delle Entrate, sarebbe stato **pienamente rispettato il requisito dell'indipendenza, nonostante l'evidente invarianza sostanziale del risultato ottenuto** (la concentrazione di aziende riconducibili a due soggetti economici “terzi”);

cioè un po' stride – se si guarda alla *ratio* dell'istituto – è che **nessun chiarimento sia stato fornito in merito ad alcuno dei dubbi rappresentati dal contribuente nell'istanza d'interpello**. In tal senso, infatti, è stato solo laconicamente osservato che “[...] *ogni richiesta in merito all'applicazione (o meno) della decadenza dal c.d. bonus aggregazioni a seguito della Fusione posta in essere tra i soci (Beta e Epsilon) della società risultante dall'aggregazione (Alfa) e ai presupposti per valutare la sua eventuale “disapplicazione” risulta assorbita dalla constata inapplicabilità ad origine del c.d. bonus aggregazioni per i motivi sopra evidenziati”*.

Sarebbe stato forse più **corretto e coerente con la ratio** dell'istituto che **l'Agenzia delle Entrate**, fermo ovviamente il diritto di rappresentare ogni altro elemento informativo utile per il contribuente, anche ulteriore rispetto ai quesiti dallo stesso formulati, come l'asserita non sussistenza del requisito dell'indipendenza *ab origine*, **avesse comunque risposto ai quesiti**

posti, così da fornirgli un **quadro conoscitivo idoneo ad assumere una decisione informata, anche ove questi avesse ritenuto di non condividere la questione preliminarmente “assorbente”**.

Detto in altri termini, lascia un po' perplessi la possibilità per l'Agenzia delle Entrate di **non rispondere alle questioni dubbie sottoposte alla sua attenzione**, in quanto risulterebbe in tal modo frustrata la *ratio legis*, ovverosia quella di **consentire al contribuente di assumere tutti gli elementi informativi utili** al fine di assumere una decisione informata sul trattamento fiscale dell'operazione posta in essere, al più anche disallineando scientemente la propria condotta rispetto al parere reso dall'Amministrazione finanziaria che, come noto, di per sé **non vincola** il contribuente istante.

Sarebbe quindi auspicabile che alle questioni dubbie sottoposte alla propria attenzione, l'Agenzia delle Entrate **fornisse sempre e comunque un riscontro**, anche nei casi in cui tali dubbi fossero ritenuti (a torto o a ragione) **“assorbiti”** da circostanze preliminari magari non adeguatamente tenute in considerazione dal contribuente, così che lo stesso sia comunque messo nelle condizioni di **valutare la propria condotta**, con riguardo al caso di specie, anche **ove non condividesse il parere dell'Amministrazione finanziaria**.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Verifica fiscale in tema di transfer price e onere della prova

di Marco Bargagli

Master di specializzazione

LABORATORIO SUL MONITORAGGIO FISCALE: COMPRENSIONE, COMPILAZIONE E RAVVEDIMENTO DEL QUADRO RW

[Scopri di più >](#)

Come noto, le imprese ad ampio respiro internazionale sono sempre più soggette a **mirati controlli sui prezzi di trasferimento** praticati con le imprese controllate estere, al fine di valutare la congruità dei valori di acquisto e di vendita, di beni e servizi, **tra imprese consociate**.

Nella prassi operativa, con l'**espressione transfer pricing**, viene normalmente identificata la **pratica adottata all'interno di un gruppo di imprese**, attraverso la quale si **realizza un trasferimento di quote di reddito tra consociate mediante l'effettuazione di cessioni di beni o prestazioni di servizi ad un valore diverso da quello che sarebbe stato pattuito tra entità indipendenti**.

Nello specifico il *transfer pricing* può essere diretto anche a **sviluppare le politiche del singolo Gruppo multinazionale per fini di carattere strettamente economico**, nella particolare ipotesi in cui un trasferimento di beni a valori più bassi rispetto a quelli normalmente applicati avvenga **al solo scopo di consentire al cessionario/consociato di conquistare fette di mercato**, attraverso la successiva vendita di prodotti a prezzi altamente competitivi (**cfr. circolare n. 1/2008 del Comando Generale della Guardia di Finanza** volume III – parte VI “*Fiscalità internazionale e metodologie di controllo*”, pag. 97 e ss.).

A livello domestico, l'articolo 110, comma 7, Tuir traccia la normativa sostanziale di riferimento in ambito *transfer pricing*, stabilendo 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, 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. La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui all'articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600”*.

Per determinare la **congruità dei prezzi di trasferimento infragruppo a livello internazionale**, occorre riferirsi al **principio cardine** su cui si basa la corretta determinazione dei prezzi di trasferimento conosciuto tra gli addetti ai lavori come “**principio di libera concorrenza**” (c.d. *arm's length principle*), sancito dall'articolo 9, paragrafo 1, del modello Ocse di convenzione, in base al quale il **prezzo stabilito** nelle transazioni commerciali intercorse tra **imprese associate** deve corrispondere al prezzo **che sarebbe stato convenuto** tra imprese indipendenti per **transazioni identiche o similari** sul libero mercato.

Nello specifico, qualora nelle **relazioni commerciali** vengano pattuite condizioni tra due imprese associate **diverse** da quelle che sarebbero applicate **tra imprese indipendenti**, gli utili che in mancanza di tali **condizioni speciali** sarebbero stati realizzati da una delle imprese, ma che a causa di dette condizioni non lo sono stati, potranno essere inclusi negli utili della medesima impresa e tassati di conseguenza.

Per stessa ammissione delle “*OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*” il tema del *transfer pricing* non è una **scienza esatta**, ma richiede un **attento giudizio** sia da parte dell'Amministrazione fiscale che del contribuente.

Trattasi, pertanto, di un tema molto **complesso** che investe la generalità delle imprese multinazionali e richiede un'attenta analisi anche da parte degli organi dell'Amministrazione finanziaria sui quali, normalmente, **grava l'onere della prova di dimostrare la non congruità dei prezzi di trasferimento infragruppo**.

Sullo specifico punto, la **CTR Lombardia**, con la **sentenza n. 2229/15/21 del 14 giugno 2021**, ha tracciato **importanti principi di diritto sul tema dell'onere della prova** tra Fisco e contribuente.

Il giudice di primo grado ha affermato che in materia di *transfer pricing* l'Amministrazione Finanziaria **ha l'onere di provare l'esistenza di transazioni tra imprese collegate ad un prezzo inferiore da quello normale**, non dovendo anche dimostrare la **maggior fiscalità nazionale o il concreto vantaggio fiscale** dell'operazione posta in essere.

Di contro, spetta al contribuente provare che la **transazione sia avvenuta in conformità ai valori di mercato normali**.

Nel corso del **giudizio di merito** è infatti emerso che:

- la **percentuale di ricarico** costituisce uno degli **elementi indiziari** della necessità di individuare il valore normale di mercato dei beni ceduti;
- l'Amministrazione Finanziaria **avrebbe assolto l'onere su di essa incombente**, al **contrario del contribuente**, evidenziando **elementi sufficienti a mettere in discussione la rispondenza delle operazioni contestate ai valori di mercato normali**, con particolare riferimento al **modestissimo ricarico applicato alle transazioni economico e commerciali**.

Il giudice di appello ha **confermato le argomentazioni espresse dal giudice di prime cure**, accogliendo la tesi dell'Amministrazione finanziaria e **respingendo il ricorso del contribuente**.

Sul punto, è stato **richiamato il costante orientamento** espresso *in apicibus* da parte della **giurisprudenza di legittimità** (cfr. *ex multis*, [Corte di cassazione, sentenza n. 11837 del 18.06.2020](#), [Corte di cassazione sentenza n. 898 del 16.01.2019](#), [Corte di cassazione, sentenza n. 16948 del 25.06.2019](#)), sulla base del quale la normativa sui prezzi di trasferimento **non integra una disciplina antielusiva in senso proprio**, ma è invece finalizzata alla **repressione del fenomeno economico del “transfer pricing”**, ossia lo **spostamento di base imponibile fiscale** (*i.e.* **travaso di utili**), che si realizza a seguito di operazioni avvenute tra società appartenenti al medesimo gruppo e **soggette a normative nazionali differenti**.

In definitiva:

- la prova gravante sull'Amministrazione finanziaria riguarda **non il concreto vantaggio fiscale conseguito dal contribuente**, ma solo l'esistenza di transazioni, avvenute tra imprese collegate, ad un **prezzo apparentemente inferiore a quello normale**;
- **incombe sul contribuente**, secondo le **regole ordinarie di vicinanza della prova ex articolo 2697 cod. civ.**, ed in materia di deduzioni fiscali, l'onere di dimostrare che tali transazioni siano intervenute per valori di mercato da considerarsi normali.

PENALE TRIBUTARIO

No alla condanna per dichiarazioni autoaccusatorie rese alla Guardia di Finanza

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

IL PIANO TRANSIZIONE 4.0 – CORSO BASE

[Scopri di più >](#)

In tema di reati tributari, ove si proceda con **rito abbreviato**, sono **inutilizzabili**, ai fini della condanna dell'imputato per il reato di **emissione di fatture per operazioni inesistenti ex articolo 8 D.Lgs. 74/2000**, le **dichiarazioni autoaccusatorie** da questi rese ai militari della **Guardia di Finanza** nel corso della **perquisizione**, se già raggiunto da **indizi di reità, senza la necessaria spontaneità e assistenza di un difensore**.

È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 2250 depositata ieri 20 gennaio**, in conformità al **consolidato orientamento** ormai assestatosi in materia (cfr., **Cass. Sent. n. 13917/2017; Cass. Sent. n. 47580/2016; Cass. Sent. n. 44829/2014**).

La fattispecie in esame prende le mosse da una **verifica fiscale** compiuta dalla **Guardia di Finanza**, in funzione di polizia giudiziaria, nei confronti di un soggetto a carico del quale sussistevano già indizi di commissione del reato di **emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#).

Questi, all'esito del **giudizio abbreviato**, veniva ritenuto **responsabile** di tale reato e, successivamente, proponeva **gravame** dinanzi alla Corte d'Appello, che, nel confermare la pronuncia di primo grado, gli riconosceva tuttavia una **riduzione della pena** in forza della concessione delle circostanze generiche.

Avverso tale pronuncia il reo proponeva **ricorso per cassazione** deducendo, tra gli altri motivi, la **violazione della legge processuale** e il **vizio di motivazione** in quanto avevano costituito **prova decisiva** per l'affermazione di responsabilità per il reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti, le **dichiarazioni autoaccusatorie** dallo stesso rese ai militari della Guardia di Finanza nel corso della **perquisizione** nei suoi confronti.

Più precisamente, egli lamentava la **violazione** dell'**articolo 350 c.p.p.** e la **mancanza** e

contraddittorietà della **motivazione**, poiché, quando aveva reso le suddette **dichiarazioni**, egli era **già indiziato del reato** di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#); pertanto, riteneva che, **non** essendo state **osservate le garanzie difensive** e non trattandosi di **dichiarazioni spontanee**, le stesse fossero **inutilizzabili**.

Giova precisare che la sentenza di appello aveva **disatteso quella di primo grado**, che invece aveva attestato la **non spontaneità** di dette dichiarazioni, senza rendere **alcuna motivazione** sul punto.

Con la pronuncia in rassegna, tale **doglianze** è stata ritenuta **fondata** dalla Corte di Cassazione, la quale ha affermato **l'inutilizzabilità delle dichiarazioni autoaccusatorie rese senza il rispetto delle garanzie difensive da chi sia già stato raggiunto da indizi di reità**.

I giudici di legittimità, dopo aver osservato che la sentenza impugnata – come anticipato – aveva escluso la fondatezza del gravame, ritenendo che le dichiarazioni utilizzate fossero state rese spontaneamente, ha evidenziato come tale **spontaneità**, in verità, fosse stata **solo affermata, ma non argomentata** dai giudici di appello.

Infatti, la loro statuizione – così come rilevato dalla Suprema Corte – si poneva **in contraddizione con quanto accertato dal primo giudice**, che invece nella sentenza impugnata, facendo un resoconto degli accadimenti, precisava che: «*interpellato sul punto, l'imputato aveva ammesso ...*».

Ciò detto, i giudici di vertice hanno rammentato il consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità (cfr., **Cass. Sent. n. 13917/2017; Cass. Sent. 47580/2016; Cass. Sent. 44829/2014**), secondo cui nel **giudizio abbreviato**, sono **utilizzabili** a fini di prova le **dichiarazioni spontanee** rese dalla **persona sottoposta alle indagini** alla polizia giudiziaria.

Tuttavia, l'**utilizzo** di tali dichiarazioni – così come sottolineato dalla Corte di Cassazione – richiede che emerga con chiarezza che il **soggetto indiziato** di reato abbia **scelto di renderle liberamente**, ossia non solo **senza alcuna coercizione**, ma anche **senza sollecitazione della polizia giudiziaria**.

Sulla scorta di tali principi, i giudici di legittimità hanno concluso che nella specie, la **ricostruzione** operata dal **primo giudice**, laddove precisava che l'imputato era stato «*interpellato sul punto*», mal si concilia, in mancanza di una diversa spiegazione, con la **necessaria spontaneità** di cui tali dichiarazioni necessitano ai fini di un loro utilizzo.

Pertanto, la sentenza impugnata è stata **cassata con rinvio** per un nuovo giudizio sul punto, **non potendo le dichiarazioni autoaccusatorie** rese da un **soggetto già raggiunto da indizi di reità** ai militari della Guardia di Finanza nel corso della **perquisizione, senza la necessaria spontaneità e assistenza di un difensore**, costituire la **prova decisiva** per l'affermazione della **responsabilità** in ordine al **reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti** di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#).

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Olimpiadi invernali 2026: tutte le località

di Stefania Pompigna – Digital Assistant

Le **Olimpiadi invernali 2026** si terranno in **Italia** dal **6 al 22 febbraio**. L'Italia si è aggiudicata la nomina con 47 voti su 87. Oltre a **Milano** e **Cortina** ci saranno altre località del nord-est italiano che saranno protagoniste dei **XXV Giochi olimpici** invernali.

Vediamo insieme dove si disputeranno le gare.

- **Milano:** ospiterà al **Mediolanum Forum di Assago** le gare di pattinaggio e short track; in zona Lampugnano, il **PalaSharp**, vedrà le gare di hockey; mentre al **Palal Italia** si gareggerà per il pattinaggio di figura e lo short track, oltre a tutte le finali. Nel capoluogo lombardo si celebrerà la cerimonia di inaugurazione dei Giochi olimpici e nel **quartiere Santa Giulia** sarà presente il **Villaggio Olimpico** che ospiterà gli atleti in gara e dopo l'evento sarà adibito a campus universitario con più di 1.200 posti letto e spazio polifunzionale. Il **Media Center** ospiterà radio e tv nella zona Fiera a **Rho-Fiera** e la meravigliosa **Piazza Duomo**, che sarà allestita per l'occasione, diventerà la **Medal Plaza**, dove si svolgeranno le premiazioni.
- **Cortina d'Ampezzo:** accoglierà tra i suoi meravigliosi paesaggi le gare di sci alpino femminile sulla pista **Olympia delle Tofane**, le competizioni di bob, slittino e skeleton sulla **Sliding Centre Eugenio Monti** e le gare di curling presso lo **Stadio Olimpico del Ghiaccio**.
- **Baselga di Piné:** saranno organizzate le gare di pattinaggio di velocità, sci di fondo e salto con gli sci e combinata nordica. Una località suggestiva in **provincia di Trento**, con una panorama avvolgente tra boschi e terrazzamenti.
- **Bormio:** sarà la sede per le gare di sci alpino maschile, protagonista assoluta è la **pista Stelvio di Bormio**. Una delle piste più difficili dai numeri importanti: partenza ad un'altitudine di 2.255 mt; traguardo a 1.268 mt; lunghezza 3.230 mt; pendenza media 30%; punto di massima pendenza è il salto di San Pietro, che tocca quota 55%; lunghezza del salto degli atleti per superarlo, 40 metri; velocità di lancio in questo salto 140 km/h ed oltre.
- **Livigno:** vedrà le gare di snowboard e freestyle. Le aree sciistiche interessate sono: **Mottolino, Sitas-Tagliede e Carosello 3000**. Anche Livigno godrà della presenza di un Villaggio Olimpico che sarà ben collegato e facilmente raggiungibile in pochi minuti a piedi dalle tre sedi designate per le competizioni.
- **Predazzo:** si svolgeranno le competizioni di salto con gli sci, su uno degli impianti che ogni anno viene utilizzato per la Coppa del Mondo nello **Stadio Giuseppe Dal Ben**. Qui sono presenti due trampolini principali (HS 134 e HS 106), tre trampolini scuola e una serie di strutture attrezzate dedicate agli atleti, ai giudici e ai media.

- **Rasun-Anterselva:** designata per le competizioni di biathlon. Lo stadio è situato in **Val Pusteria-Pustertal**, vicino all'omonimo lago. È il più importante impianto d'Italia e uno dei più grandi al mondo. Il biathlon attira un altissimo numero di persone da tutto il continente e in occasione dei Giochi Olimpici 2026, la capienza complessiva della struttura sarà elevata a 19.000 spettatori.
- **Tesero:** gareggeranno al **Centro del Fondo** le competizioni dello sci nordico. L'area è già attrezzata e gode anche di un impianto di illuminazione che permetterà di ospitare le gare in notturna.

Il 22 febbraio 2026, **Verona** sarà la città in cui si spegnerà il **fuoco olimpico**. La **cerimonia ufficiale di chiusura** dei giochi olimpici sarà incorniciata e resa ancora più emozionante dall'antico anfiteatro romano: l'**Arena di Verona**.

Per noi italiani è sicuramente una grande soddisfazione essere in parte protagonisti delle Olimpiadi Invernali 2026 e perché no, sarà anche un'ottima occasione per visitare e conoscere meglio le bellissime località che accoglieranno la manifestazione.

Tu pensi di assistere dal vivo alle gare? Se ti va, fammelo sapere nei commenti!



MontagneTop.it

INTINERARI IN MONTAGNA E NON SOLO

ESPLORA IL SITO