



Euroconference

NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttori: Sergio Pellegrino e Luigi Scappini

Edizione di martedì 11 Ottobre 2022

CASI OPERATIVI

Ritrattabilità del ravvedimento e rimborso delle imposte
di **EVOLUTION**

IVA

Le tempistiche di effettuazione e di fatturazione delle operazioni con soggetti esteri
di **Roberto Curcu**

AGEVOLAZIONI

Incentivi per investimenti nella logistica agroalimentare: domande dal 12 ottobre
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Transfer pricing documentation: analisi strategica, oltre la dimensione fiscale
di **Gian Luca Nieddu**

IVA

Dove si colloca l'agricoltore che ricarica auto elettriche tramite colonnine?
di **Alberto Tealdi**

CASI OPERATIVI

Ritrattabilità del ravvedimento e rimborso delle imposte di **EVOLUTION**

Master di specializzazione

ACCERTAMENTO FISCALE NEL REDDITO D'IMPRESA E DEL LAVORO AUTONOMO

[Scopri di più >](#)

È ritrattabile il ravvedimento di una dichiarazione infedele per deduzione di un costo non documentato?

In via generale, il tema della “ritrattabilità” del ravvedimento operoso di cui all’articolo 13 D.Lgs. 472/1997, pone non pochi dubbi circa la sua ammissibilità e la conseguente richiesta di rimborso di imposte e sanzioni.

Si pensi al caso in cui il contribuente proceda al ravvedimento di cui al citato articolo 13 con l’intento di sanare il versamento tardivo delle imposte sui redditi risultanti dalla propria dichiarazione fiscale. Qualora successivamente questi si renda conto di non aver portato in deduzione un determinato costo e, pertanto, decida di presentare una dichiarazione integrativa a favore ai sensi dell’articolo 2 D.P.R. 322/1998, quest’ultima è considerata senz’altro ammissibile.

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



IVA

Le tempistiche di effettuazione e di fatturazione delle operazioni con soggetti esteri

di Roberto Curcu

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA



Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Le nuove modalità di compilazione dell'esterometro hanno fatto sorgere **dubbi riguardo alle tempistiche di emissione dei documenti fiscali e di effettuazione delle operazioni**.

Complice anche un **non chiaro passaggio della [circolare 26/E/2022](#)**, riteniamo opportuno fornire una sintesi sulle tempistiche delle principali operazioni.

Premettiamo che **le operazioni con soggetti esteri non sempre sono anche operazioni con l'estero**.

La frase, volutamente un po' contorta, sta a significare che **non sempre i rapporti con soggetti esteri prevedono la vendita di merce che lascia l'Italia**, così come **l'effettuazione di prestazioni di servizi non comporta sempre una esenzione Iva**.

Per le **tempistiche di fatturazione** delle operazioni attive la regola generale è individuata dagli [articoli 6 e 21 del Decreto Iva](#), e **deroghe sono previste da tale ultimo articolo**, ma anche dal [D.L. 331/1993](#), relativamente alle **cessioni comunitarie**. Vediamo le **regole generali e le principali deroghe**.

Iniziamo dalle **cessioni comunitarie**, per le quali la normativa prevede che le stesse **si considerano effettuate all'atto di consegna o spedizione della merce, e la fattura va emessa entro il 15 del mese successivo**, fermo restando che **una anticipata emissione della fattura determina l'effettuazione dell'operazione**, nel limite dell'importo fatturato.

La particolarità di queste operazioni, rispetto alle altre, è che **un eventuale incasso anticipato del corrispettivo** (senza averne chiesto il pagamento con emissione di fattura) **non determina momento di effettuazione dell'operazione**.

Molte imprese che infatti **chiedono pagamenti anticipati parziali** che precedono la spedizione, **non emettono la fattura in tale momento**, in modo da emettere una fattura per l'importo complessivo all'atto di spedizione della merce, così da allineare la fatturazione, nei suoi importi, agli adempimenti Intrastat.

L'adempimento Intrastat prevede infatti che la cessione comunitaria va comunicata con riferimento al mese in cui è partita la merce, e non in quello di emissione di fatture di acconto.

Segnaliamo che **a livello puramente teorico**, il termine di emissione della fattura per le cessioni comunitarie **va al 15 del mese successivo**, indipendentemente dal fatto che la consegna o spedizione sia documentata con l'emissione di un documento di trasporto. La precisazione è nella maggior parte dei casi teorica, posto che il documento di trasporto è uno dei documenti che – ancorché non obbligatori – vengono sempre emessi per certificare l'uscita della merce dallo Stato italiano.

Al di fuori delle cessioni comunitarie, ci sono le **altre operazioni**, cioè quelle di esportazione, quelle nazionali (merce che parte dall'Italia e resta in Italia) e quelle estero su estero.

Per queste operazioni, che si considerano **effettuate all'atto della consegna o spedizione, o se antecedente all'atto dell'incasso del corrispettivo, la fattura va emessa entro 12 giorni dal momento di effettuazione**, salvo che all'atto di consegna o spedizione non sia **emesso un documento di trasporto** o altro documento equipollente, posto che **in tale caso la fattura può essere emessa fino al 15 del mese successivo**.

Quelle illustrate sopra sono le tempistiche individuate dalla norma Iva; poi, per motivazioni pratiche, ad esempio **sulle esportazioni non si è soliti emettere fatture differite**, così come – in modo non conforme alla norma – **molti non emettono le fatture quando incassano un anticipo sul corrispettivo**, in modo da avere una fattura unica, con l'importo globale, che viene emessa all'atto della partenza della merce e viene presentata in dogana.

La sanzione per tale violazione è “gestibile”, mentre talvolta riuscire ad esportare la merce a fronte di una emissione di fattura di acconto e di fattura di saldo diventa complicato, per delle **restrizioni imposte dalle dogane di certi Paesi** di destinazione della merce.

Passiamo alle **prestazioni di servizi**, le quali si distinguono in generiche e particolari.

In particolare, le tempistiche cambiano quando il cliente estero è “soggetto passivo”, ed a tali fini le prestazioni di servizi in deroga sono quelle relative ai **beni immobili**, quelle per **l'accesso a manifestazioni**, quelle di **ristorazione e catering**, quelle di **trasporto di persone** e quelle di **noleggio a breve termine di mezzi di trasporto**.

Le prestazioni generiche verso soggetti passivi esteri si considerano effettuate all'atto dell'ultimazione (di maturazione per quelle a carattere periodico o continuativo), o se antecedente all'atto di incasso del corrispettivo. **Per queste operazioni la fattura va emessa**

entro il 15 del mese successivo.

Per le prestazioni di servizi in deroga verso soggetti passivi stabiliti all'estero, e per quelle rese verso privati stabiliti all'estero, il momento di effettuazione è quello di incasso del corrispettivo, e la fattura va emessa entro 12 giorni. Se la fattura viene emessa anticipatamente al momento di incasso del corrispettivo, l'operazione si considera effettuata all'atto della fatturazione, limitatamente all'importo fatturato.

AGEVOLAZIONI

Incentivi per investimenti nella logistica agroalimentare: domande dal 12 ottobre

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Master di specializzazione
**IMPRESA AGRICOLA:
DISCIPLINA CIVILISTICA E FISCALE**
[Scopri di più >](#)

Prosegue il piano di **incentivi finanziati dal PNRR**: tra questi analizziamo la misura volta al **sostegno degli investimenti materiali e immateriali nella logistica agroalimentare**, per la riduzione dei costi ambientali e l'innovazione dei processi produttivi (Missione 2, Componente 1, Investimento 2.1.).

L'incentivo è stato istituito con il [Decreto del Ministro delle Politiche agricole del 13.06.2022](#) (G.U. n. 192 del 18.08.2022) e dispone di una **dotazione di 500 milioni di euro**; il 40 per cento delle risorse è riservato alle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

Possono **accedere al contributo**, in forma **individuale o associata**, le **imprese**, le società cooperative, i consorzi che **operano nel settore agricolo e agroalimentare**, le **organizzazioni di produttori** (OP), le **imprese commerciali e/o industriali e/o addette alla distribuzione**.

L'incentivo è **destinato a progetti che**, in base al citato [D.M. 13.06.2022](#), prevedano programmi di sviluppo per la logistica agroalimentare per la **transizione verso forme produttive più moderne e sostenibili**, specificatamente **volte a perseguire almeno uno dei seguenti obiettivi**:

1. ridurre l'impatto ambientale ed incrementare la sostenibilità dei prodotti;
2. migliorare la capacità di stoccaggio e trasformazione delle materie prime;
3. preservare la differenziazione dei prodotti per qualità, sostenibilità, tracciabilità e caratteristiche produttive;
4. potenziare, indirettamente, la capacità di esportazione delle PMI agroalimentari italiane;
5. rafforzare la digitalizzazione nella logistica anche ai fini della tracciabilità dei prodotti;
6. ridurre lo spreco alimentare.

In particolare, si intende premiare i progetti di **investimento in attività materiali e immateriali per la realizzazione e l'efficientamento di strutture di stoccaggio, magazzinaggio e trasformazione**, per la **digitalizzazione dei processi di logistica**, per la **realizzazione di interventi infrastrutturali su aree produttive e snodi logistici e commerciali**.

Le agevolazioni sono concesse nelle seguenti forme, **anche in combinazione tra di loro: finanziamento agevolato, contributo in conto impianti e contributo diretto alla spesa**. L'utilizzo delle varie forme di agevolazione e la loro combinazione **sono definiti in fase di negoziazione sulla base delle caratteristiche dei progetti e dei relativi ambiti di intervento**. L'eventuale finanziamento agevolato è concesso in termini di percentuale nominale rispetto alle spese ammissibili nel **limite massimo del 75 per cento** e deve essere **assistito da idonee garanzie ipotecarie, bancarie e/o assicurative**.

I **progetti d'investimento nell'ambito della produzione agricola primaria** devono prevedere spese ammissibili di importo complessivo **non inferiore a 1,5 milioni di euro e non superiore a 25 milioni di euro**, e comunque prevedere un aiuto di importo non superiore a 12 milioni di euro (con l'esclusione di eventuali progetti di ricerca, sviluppo e innovazione). In presenza di più imprese facenti parte di un contratto di rete, l'investimento della singola impresa deve essere pari ad **almeno 500.000 euro**. Nel caso in cui il programma di sviluppo per la logistica agroalimentare sia **realizzato da più soggetti in forma congiunta**, è previsto un **investimento complessivo non inferiore a 6 milioni di euro** e non superiore a 25 milioni di euro.

I progetti di sviluppo per la logistica agroalimentare **nell'ambito della trasformazione e della commercializzazione di prodotti agricoli** devono prevedere spese ammissibili di importo complessivo **non inferiore a 5 milioni di euro e non superiore a 25 milioni di euro** (sempre con l'esclusione di eventuali progetti di ricerca, sviluppo e innovazione). In presenza di più imprese facenti parte di un **contratto di rete**, l'investimento della singola impresa deve essere pari ad **almeno 1 milione di euro**.

Non sono ammissibili i progetti di investimento che prevedono un aumento della produzione superiore alle eventuali restrizioni previste da organizzazioni comuni di mercato o alle limitazioni stabilite in relazione al sostegno all'Unione europea a livello delle singole imprese, delle singole aziende o dei singoli stabilimenti di trasformazione. Nel caso in cui il programma di sviluppo per la logistica agroalimentare sia **realizzato da più soggetti in forma congiunta** è previsto un investimento complessivo **non inferiore a 10 milioni di euro** e non superiore a 25 milioni di euro.

Con l'Avviso della Direzione generale per la promozione della qualità agroalimentare e dell'ippica **del 21 settembre 2022** sono state disciplinate le **modalità e i termini di presentazione delle domande** di accesso alle agevolazioni in argomento. Le **istanze**, redatte secondo lo schema reso disponibile sul **sito internet dell'ente gestore (Invitalia)**, **complete dei relativi allegati** e firmate digitalmente dal legale rappresentante/procuratore speciale del soggetto proponente e/o di uno o più soggetti aderenti, **devono essere presentate**, pena l'invalidità e l'improcedibilità, esclusivamente online **a decorrere dalle ore 12.00 del giorno 12**

ottobre 2022 e fino alle ore 17.00 del giorno 10 novembre 2022.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Transfer pricing documentation: analisi strategica, oltre la dimensione fiscale

di Gian Luca Nieddu

Master di specializzazione

LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRANSFER PRICING

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

IL **30 novembre** prossimo scadrà il **termine ordinario** per la presentazione del **modello Redditi** per le società residenti in Italia e le stabili organizzazioni nel nostro Paese di entità estere, aventi l'esercizio coincidente con l'anno solare.

Attraverso il modello Redditi, dunque, quei soggetti che nel corso del 2021 sono stati coinvolti in operazioni con **consociate del medesimo gruppo multinazionale** e che intendono beneficiare della c.d. *penalty protection*, dovranno dare comunicazione alla Amministrazione finanziaria italiana del **possesso di idonea documentazione a supporto dei prezzi di trasferimento (TP documentation)**.

Pertanto, si coglie l'occasione di questo contributo per **riepilogare i tratti caratterizzanti** le disposizioni in materia di **TP documentation** e **penalty protection** nonché per **condividere alcune considerazioni di natura operativa** per ribadire – una volta ancora – la **portata strategica** che un progetto sui prezzi di trasferimento può avere.

In termini generali, le disposizioni italiane sui prezzi di trasferimento trovano collocazione e gemmano dall'[articolo 110, comma 7, Tuir](#).

Prime indicazioni pratiche in merito alle modalità di applicazione del principio di libera concorrenza sono fornite dalla **circolare n. 32 emanata dal Ministero delle Finanze il 22.09.1980**, anche se – di fatto – la si può ritenere sostanzialmente superata in molte sue parti alla luce delle **Linee Guida Ocse sui prezzi di trasferimento** e della *best practice* internazionale, esplicitamente richiamate dall'[articolo 110, comma 7, Tuir](#) e dall'articolo 9 D.M. Economia e Finanze del 14.05.2018.

Si aggiunge, poi, l'[articolo 26 D.L. 78/2010](#) (convertito in L. 122/2010) il quale ha introdotto un apposito **regime per la non applicazione delle sanzioni amministrative** ex [articolo 1, comma](#)

2-ter, D.Lgs. 471/1997 (appunto conosciuto come “regime premiale” o “*penalty protection*”): tale regime si applica nel caso in cui l’Amministrazione Finanziaria italiana contesti i prezzi di trasferimento applicati alle operazioni infragruppo solo se il contribuente ha **predisposto adeguata documentazione seguendo le specifiche indicazioni fornite dalla Agenzia delle Entrate**. Indicazioni metodologiche e operative sono state diramate attraverso il succitato D.M. Economia e Finanze del 14.05.2018 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 23 maggio 2018, n. 118).

Oggi, le **linee guida** concernenti la documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al principio di libera concorrenza delle condizioni e dei prezzi di trasferimento praticati dalle imprese multinazionali e le modalità di accesso al regime premiale sono **contenute nel Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate prot. 0360494 del 23.11. 2020**.

Il **regime premiale** viene dunque garantito al ricorrere delle seguenti circostanze:

1. il contribuente ha predisposto **idonea documentazione** (master file e documentazione nazionale); e
2. ha **comunicato all’Agenzia delle Entrate il possesso della documentazione** relativa ai prezzi di trasferimento, barrando la casella dedicata nella dichiarazione annuale dei redditi (modello Redditi, rigo RS 106); e
3. un legale rappresentante della Società ha **firmato elettronicamente** (con marca temporale) la **documentazione sui prezzi di trasferimento entro la data di invio della dichiarazione annuale dei redditi**; e
4. se, **in caso di richiesta ufficiale dell’Amministrazione finanziaria**, il **contribuente fornisce copia** della documentazione sui prezzi di trasferimento entro 20 (venti) giorni di calendario.

Successivamente, importanti chiarimenti circa la documentazione richiesta sui prezzi di trasferimento e il suo contenuto obbligatorio per poter beneficiare della ***penalty protection***, sono stati **forniti dalla circolare AdE 15/E/2021**.

Da ultimo, si segnala che, con la [circolare 16/E/2022](#), l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti quanto alla interpretazione del concetto di *range*, del posizionamento dell’indice di profitabilità all’interno dell’intervallo medesimo, della utilizzabilità di eventuali comparabili in perdita e degli aggiustamenti per innalzare il grado di comparabilità tra *tested party* e *comparables*. I chiarimenti forniti mostrano un **sostanziale allineamento con le disposizioni contenute nelle Linee Guida Ocse sui prezzi di trasferimento**.

Il nuovo regime di *penalty protection*

A partire dal periodo di imposta in corso alla data di emissione del nuovo Provvedimento direttoriale (i.e., il 23.11.2020), si dovranno applicare i **nuovi requisiti per la *penalty protection***. I tratti più rilevanti possono essere riassunti come segue:

- il regime resta **facoltativo**;
- tutti i contribuenti dovranno **predisporre sia il master file che la documentazione nazionale** (detta anche *local file*). Dovranno essere redatti in italiano (fatte salve le disposizioni di tutela delle minoranze linguistiche); il master file può essere in inglese;
- la struttura e i contenuti forniti dal suddetto Provvedimento direttoriale sono **obbligatori**. Si noti che il master file ed il *local file* sono sostanzialmente allineati alle Linee guida OCSE (versione luglio 2017);
- specifiche **misure di semplificazione sono previste per le piccole e medie imprese** (la cui definizione è stata modificata rispetto al Provvedimento direttoriale del 29.09.2010);
- in caso di servizi a basso valore aggiunto, è necessario predisporre un **report separato** (quindi in aggiunta al *master file* ed al *local file*) oppure predisporre una **sezione apposita all'interno del local file**;
- la **penalty protection** sarà **applicata esclusivamente a quelle transazioni infragruppo analizzate nella documentazione nazionale**. In relazione a questo aspetto, sarà importante effettuare considerazioni in merito alla complessiva idoneità della documentazione nazionale alla luce delle disposizioni contenute nel Provvedimento del 23.11.2020 e nella circolare 15/E/2021 (tra cui, ad esempio, “soglia di significatività” del 5%);
- il **fascicolo di TP documentation dovrà essere firmato elettronicamente** (con marca temporale) da un legale rappresentante della società entro la data di trasmissione della dichiarazione annuale dei redditi;
- le **stabili organizzazioni in Italia di soggetti esteri** e le società italiane con stabile organizzazione all'estero in regime di *branch exemption* sono **soggette ai medesimi oneri documentali di tutti gli altri contribuenti**;
- il nuovo Provvedimento si applica **a partire dal periodo di imposta in corso alla data della sua pubblicazione e sostituisce il precedente Provvedimento del 29.09.2010**.

Sulla base delle disposizioni obbligatorie del Provvedimento direttoriale del 23.11.2020, il **master file** si presenta dunque come quel documento con il quale si è inteso dare una **rappresentazione complessiva del gruppo multinazionale**, una sorta di sguardo dall'alto in grado di coglierne elementi costituenti e fondamentali quali – ad esempio – le principali fonti di ricavo e la relativa catena del valore sottostante, le prestazioni di servizi infragruppo (non solo quelli a basso, bensì anche quelli ad alto valore aggiunto), le attività di ricerca e sviluppo, le fonti di finanziamento.

Esso deve essere strutturato nei seguenti **capitoli**:

1. **Struttura organizzativa** (questo capitolo descrive la struttura organizzativa del gruppo attraverso schede illustrate e diagrammi di sintesi atti a rappresentare l'assetto giuridico e partecipativo del gruppo multinazionale e l'ubicazione geografica delle entità locali).
2. **Attività svolte** (principali fattori che generano profitti di gruppo, flussi di transazioni, accordi per servizi infragruppo, mercati principali, struttura operativa e catena del

valore, operazioni di ristrutturazione aziendale).

3. **Beni immateriali del gruppo multinazionale** (strategia di gruppo, elenco dei beni immateriali, accordi sui beni immateriali, politiche di *transfer pricing* per attività di ricerca e sviluppo, operazioni rilevanti).
4. **Attività finanziarie infragruppo** (modalità di finanziamento, funzioni di finanziamento accentrate, politiche dei prezzi di trasferimento relative alle operazioni finanziarie).
5. **Rapporti finanziari** (bilancio consolidato, elenco e breve descrizione degli “accordi preventivi sui prezzi” – APA esistenti e altri *ruling* preventivi transfrontalieri).

In una visione integrata e complementare, la **documentazione nazionale** è – dal canto suo – incentrata sulla entità locale (i.e., italiana), sul suo mercato di riferimento e sulle specifiche transazioni infragruppo nelle quali è stata coinvolta nel corso dell'esercizio. I capitoli di cui essa si compone sono:

1. **Descrizione generale dell'entità locale** (storia, evoluzione recente e lineamenti generali dei mercati di riferimento).
2. **Operazioni infragruppo** (vendita di beni materiali o immateriali, fornitura di servizi, transazioni di servizi finanziari), tra cui: descrizione delle transazioni, importo dei pagamenti effettuati o ricevuti, identificazione di tutte le società associate coinvolte, transazioni indipendenti comparabili, analisi di comparabilità (descrizione delle funzioni, rischi e asset di ciascuna società coinvolta nelle operazioni infragruppo), metodo adottato per i prezzi di trasferimento e analisi economiche; organigramma aziendale.
3. **Informazioni finanziarie** (conti annuali delle entità locali, prospetti di informazione e di riconciliazione che mostrino come i dati finanziari utilizzati nell'applicazione del metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento possano essere riconciliati con il bilancio di esercizio ovvero con altra documentazione equivalente, i prospetti di sintesi dei dati finanziari rilevanti per i soggetti comparabili utilizzati nell'analisi e le fonti da cui questi dati sono stati ottenuti).

In aggiunta a quanto sopra, è bene precisare che il **Provvedimento del 23.11.2020** fornisce ulteriori indicazioni di dettaglio in merito alla articolazione dei capitoli in paragrafi e sotto-paragrafi e degli specifici contenuti che **master file** e documentazione nazionale devono presentare.

In sintesi, dunque, il progetto di **TP documentation** ci impone di muoverci su due dimensioni: ovvero, si passa da una visione “macro” (quella del *master file*) ad una visione “micro” (quella del *local file*), le quali devono essere in grado di fornire una **rappresentazione congiunta che sia corretta, completa e coerente** delle attività economiche in cui il gruppo multinazionale è coinvolto e delle dinamiche determinanti al fine della creazione del valore.

Aspetti operativi

Al fine di procedere ad una corretta ed efficace analisi dei prezzi di trasferimento che possa

poi concretizzarsi nella predisposizione di un *set* documentale (*master file* e *local file*) in grado di garantire la *penalty protection* per l'entità italiana, è in primo luogo necessario partire dalla c.d. **mappatura** delle transazioni infragruppo.

In particolare, essa si articola in:

1. Individuazione delle **consociate estere** con cui avvengono le transazioni;
2. Per ciascuna controparte identificata, specifica individuazione delle tipologie di **operazioni compiute** (e relativi importi), tra cui:
 - compravendita di beni (es., materie prime, semilavorati, prodotti finiti)
 - prestazione di servizi di supporto all'attività (c.d., *low value adding services*)
 - prestazione di servizi ad alto valore aggiunto
 - erogazione di servizi finanziari (ex., finanziamenti, cash-pooling, garanzie, etc.)
 - cessione di *assets* materiali (es., linee di produzione) ed immateriali (es., marchi, brevetti)
 - concessione in uso di intangibili dietro corresponsione di un canone (*royalties*)
 - distacchi di personale.

Queste prime mosse della attività di mappatura delle operazioni intercompany devono essere condotte con l'obiettivo di giungere alla identificazione del **ruolo** svolto da ciascuna società (italiana ed estera) coinvolta, in corrispondenza di ciascuna diversa tipologia di transazione infragruppo (c.d., *functional characterization*).

In altri termini, è indispensabile identificare le **funzioni svolte**, i **rischi assunti** e gli **assets** (materiali ed immateriali) utilizzati dalle consociate nell'ambito della specifica operazione per arrivare a comprendere – in ultima istanza – se la ripartizione del profitto (della transazione) ottenuta tramite i *transfer prices* può essere considerata in linea con quanto avrebbero fatto – in **circostanze comparabili** – soggetti indipendenti.

A seguito del processo di mappatura delle transazioni infragruppo, saremo dunque nella condizione di:

- identificare qual è la consociata che presenta – con riferimento a ciascuna tipologia di operazione *intercompany* oggetto di analisi – il profilo funzionale e di rischio meno complesso (*tested party*);
- comprendere la *transfer pricing policy* applicata in ciascuna tipologia di transazione;
- verificare l'applicazione in modo costante ed uniforme della *TP policy* formalmente «dichiarata», ad esempio nei contratti (qualora vengano rilevate difformità o errori, sarà necessario individuare i correttivi possibili, sia per gli esercizi passati che per quello in corso ed i futuri);
- stabilire la metodologia più appropriata al caso di specie per comprovarne la rispondenza al principio di libera concorrenza e poter così impostare le analisi economiche.

Considerazioni finali

Alla luce di tutto quanto sopra, appare in tutta chiarezza come un **progetto di TP documentation non possa prescindere da una fattivo coinvolgimento della entità locale e del gruppo** nonché da una iniziale raccolta di informazioni e delle documentazione rilevante, ad esempio: contratti in forma scritta, modalità e supporti per il calcolo dei prezzi infragruppo, fatture ed altra documentazione contabile, perizie e stime di terzi, analisi di *benchmark* ed altra documentazione *transfer pricing*, aggiornamenti su contenziosi passati e/o in essere aventi ad oggetto le operazioni infragruppo.

È altresì utile sottolineare come il coinvolgimento della entità locale e del gruppo possa consistere anche in interviste con i **responsabili** di funzione e nella visita degli uffici e dei siti produttivi almeno della società italiana e – ove possibile – delle principali consociate estere (ad esempio, quelle con cui l'entità locale intrattiene le transazioni di maggior rilievo). Solo così avremo la possibilità di fare quel passo “*dentro*” la realtà aziendale di cui si è fatto cenno nei paragrafi precedenti.

I progetti di TP *documentation* sono, dunque, l'occasione per entrare nelle dinamiche economiche, operative e di *business* (inclusi gli aspetti legali e regolatori) dei gruppi multinazionali: infatti, soltanto “sedendoci nella stanza dei bottoni”, avremo la possibilità di comprendere le circostanze che hanno **originato i flussi infragruppo ed i fattori che ne hanno portato alla definizione dei prezzi di trasferimento**. Soltanto partendo da una analisi accurata della realtà della entità locale inserita in una più ampia visione di gruppo, si avrà la concreta possibilità di appurare non solo se i prezzi *intercompany* rispondono al principio di libera concorrenza (*arm's length principle*), bensì anche di verificare se le modalità operative adottate dal gruppo e che coinvolgono l'entità locale sono esposte ad eventuali altre criticità, ad esempio sotto il profilo della **tenuta della catena del valore** (es., capacità di reagire ed adattarsi al mutare delle condizioni di mercato) oppure possono originare problematiche di natura tributaria, special modo quelle di fiscalità internazionale connesse alla residenza delle società (tra cui, ad esempio, l'esterovestizione, la stabile organizzazione occulta e la CFC).

In conclusione, queste brevi considerazioni non fanno altro che porre in luce – una volta di più – come la gestione del *transfer pricing* e – nella sua accezione più sofisticata – della *supply chain*, richiedano un **atteggiamento proattivo che sappia calarsi nelle dinamiche operative del gruppo multinazionale** con l'obiettivo di coniugare aspetti di *business*, economici, finanziari, legali ed anche fiscali, al fine di una corretta ripartizione del profitto generato lungo la catena del valore tra tutte le consociate coinvolte.

IVA

Dove si colloca l'agricoltore che ricarica auto elettriche tramite colonnine?

di Alberto Tealdi

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA



Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Gli importanti incentivi che il Legislatore ha previsto per l'installazione di **colonnine di ricarica elettrica**, ultimo in linea di temporale il recentissimo [D.P.C.M. 04.08.2022](#) pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 4 ottobre u.s. (ma anche il bando agrisolare, per esempio, le inserisce tra le spese ammissibili) hanno portato a ragionare su quale potrebbe essere il **trattamento** per l'**imprenditore agricolo** che, nell'ambito della sua attività, **produce energia elettrica** da fonti rinnovabili.

Spesso e volentieri in ambito agricolo le **intuizioni imprenditoriali** sono più veloci di quanto lo sia la normativa fiscale nell'adeguarsi ai rapidi cambiamenti in essere e il caso in commento è proprio uno di quelli.

In prima battuta c'è da rilevare come per le **ricariche** tramite **colonnine** vi siano delle **norme particolari** in quanto, stante il **divieto di vendere** l'energia elettrica **al di fuori** delle **convenzioni** con il **GSE** oppure ai grossiti o sul mercato libero tramite Borsa Elettrica, è **possibile** ai sensi della **Direttiva Europea 2014/94/UE** del 22.10.2014 la **creazione di punti di ricarica** in un mercato concorrenziale aperto a tutte le parti interessate nello sviluppo e nell'esercizio delle infrastrutture di ricarica.

Questo starebbe a significare che, al netto delle necessarie autorizzazioni amministrative anche l'**imprenditore agricolo** potrebbe affacciarsi a tale segmento di mercato ed essere considerato un **charging point operator** (CPO).

Punto cruciale per comprendere come inquadrare (eventualmente) in ambito agricolo tale attività di ricarica è definire se la stessa è considerata una **prestazione di servizi oppure** una **cessione di beni**.

Su questo l'Agenzia delle **dogane**, con **interpretazione** del **09.10.2019, n. 141294**, sostiene

che: “l’energia elettrica viene, infatti, consumata presso le infrastrutture in parola per lo svolgimento di una attività propria del titolare delle stesse, consistente nel servizio di ricarica degli accumulatori dei veicoli a trazione elettrica” **inquadrandolo** tale attività, in modo piuttosto esplicito, tra le **prestazioni di servizi**.

Tale posizione risulta essere la **medesima** che il **Mef** ha sostenuto in apposita **istanza** presso il **Comitato Iva dell’Unione Europea**, organo che mira a garantire che le norme Iva all’interno dell’Unione Europea siano applicate in modo coerente.

Lo stesso Comitato Iva, con **working paper n. 1012**, del **19.04.2021** e **n. 1019**, del **21.09.2021**, ha sancito come l’operazione principale è la cessione dell’energia elettrica mentre i servizi connessi sono esclusivamente strumentali alla suddetta fornitura e pertanto si sta effettuando una cessione di energia e non una prestazione di servizi.

Mutuando le conclusioni tratte dal Comitato Iva sulla qualificazione dell’attività di ricarica di energia elettrica tramite colonnine, sul **sistema di imposizione diretta** dell’attività di cessione di energia elettrica da parte dell’imprenditore agricolo, si può ritenere che tale cessione sia **ricompresa** nel novero del [comma 423, L. 266/2005](#), così come da ultimo modificato dall’[articolo 1, comma 910](#) della Legge di Stabilità per il 2016. Pertanto, l’imprenditore agricolo che cede mediante colonnine elettriche di ricarica energia prodotta mediante impianti fotovoltaici con produzione annua non superiore a 260.000,00 kWh o mediante fonti rinnovabili agroforestali con produzione annua non superiore a 2.400.000,00 kWh farà rientrare tali cessioni nell’ambito del suo **reddito agrario**.

Qualora l’energia prodotta **superasse tali franchigie** dovrebbe determinare la base imponibile applicando il coefficiente del 25% alle operazioni di cessione registrate ai fini Iva.

Si può quindi sostenere che **sopra la soglia** di franchigia la **tassazione** tra cessione di **energia elettrica o prestazione di servizi** è la **medesima**, ma risulta estremamente diverso l’aspetto concettuale.

Per l’imprenditore agricolo infatti la cessione di energia elettrica prodotta mediante fonte fotovoltaica o mediante fonti rinnovabili agroforestali rientra nell’ambito delle **attività agricole connesse**, le prestazioni di servizi vi rientrano invece qualora siano prestate mediante l’utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell’azienda normalmente impiegate nell’attività agricola esercitata; in tale contesto quindi si renderebbe necessario **valutare se le colonnine di ricarica vi possano rientrare o meno** per poter considerare connessa tale attività.

Infine, la cessione di energia elettrica, che per l’imprenditore agricolo è operazione che rientra nel **regime Iva ordinario**, nel caso di ricarica tramite colonnina elettrica sconta l’aliquota **Iva del 22%**.