

FISCO

www.quotidianofisco.itsole24ore.com

Reddito d'impresa. Per le rettifiche sull'elusione va fatto riferimento alla disciplina sull'abuso del diritto nello Statuto del contribuente

# Transfer price a tutela rafforzata

## Stop all'applicazione delle norme per le contestazioni sull'estero a operazioni interne

Luca Miele

La disposizione sul **transfer pricing estero** non si può applicare alle operazioni domestiche. Tale previsione di interpretazione autentica, introdotta dall'articolo 5, comma 2, del Dlg 147/2015, che di per sé nulla aggiunge al chiaro dato letterale dell'articolo 110, comma 7, del Tuir, può comunque determinare rilevanti effetti indiretti in ordine alla contestazione di operazioni considerate elusive. Una previsione del Testo unico delle imposte sui redditi stabilisce che se una società italiana ha ceduto beni o prestato servizi alla società estera del medesimo gruppo a prezzi inferiori a quelli di mercato deve apportare una variazione in aumento in dichiarazione dei redditi attribuendo rilevanza fiscale al valore normale anziché al corrispettivo pattuito (articolo 110, comma 7, del Tuir). Si tratta di una disposizione che intende contrastare quelle operazioni che consentono all'interno dei gruppi interna-

zionali di ridurre il carico fiscale globale mediante spostamento del reddito nel Paese estero che ha una pressione fiscale inferiore a quella domestica.

Dal punto di vista letterale non vi poteva essere alcun dubbio che tale norma (transfer pricing estero) non si applicasse alle operazioni infragruppo domestiche in quanto l'articolo 110, comma 7, si riferisce chiaramente ai rapporti commerciali con società non residenti nel territorio dello Stato.

Da questa angolazione l'interpretazione autentica dell'articolo 5, comma 2, del Dlg 147/2015 appare poco significativa, a meno che non la si voglia leggere come una risposta ai sostenitori dell'interpretazione estensiva dell'articolo 110, comma 7, che sarebbe finalizzato, in via generale, a contrastare operazioni infragruppo di riduzione del carico fiscale globale, anche nei rapporti domestici. Ma le parole dell'articolo 110, comma 7, dicono altro.

Tuttavia, la recente norma interpretativa può avere degli effetti indiretti significativi nel contrasto di operazioni di **transfer pricing interno**, se inquadrata nel contesto di quel filone giurisprudenziale che si è andato fortemente consolidando negli ultimi anni. In base allo stesso, anche nei rapporti domestici, per la valutazione delle manovre sui **prezzi di trasferimento** va applicato il principio generale dell'articolo 9 del Tuir che impone il riferimento al **valore di mercato** per i corrispettivi e ciò in applicazione del divieto di abuso del diritto (per tutte, Cassazione, sentenza 12844/2015). In altre parole, secondo questo orientamento giurisprudenziale il valore normale non è derogatorio rispetto al criterio dei corrispettivi e utilizzabile solo nei casi espressamente previsti dal legislatore (transfer pricing estero, assegnazione di beni ai soci, eccetera) ma costituisce un principio

avente valore generale in applicazione del divieto di abuso del diritto. In questo contesto, l'amministrazione finanziaria poteva limitarsi a dimostrare l'esistenza di un differenziale tra corrispettivo e valore normale per procedere a una rettifica del reddito.

A prescindere dal giudizio su tale orientamento, è ora chiaro che se si vogliono contrastare operazioni elusive realizzate attraverso operazioni di transfer pricing interno non si può certamente applicare l'articolo 110, comma 7, del Tuir perché la norma di interpretazione autentica lo impedisce e non si può semplicemente richiamare l'articolo 9 del Tuir in chiave antiabuso perché, a tale riguardo, occorre operare mediante la clausola antielusive generale del nuovo articolo 10-bis dello Statuto del contribuente (legge 212/2000). Quindi, occorre che gli uffici finanziari dimostrino il **vantaggio fiscale indebito**, e cioè il vantaggio disap-

### In sintesi

**01 | L'INTERPRETAZIONE**  
La disposizione sul transfer pricing estero non si può applicare alle operazioni domestiche. È l'effetto dell'interpretazione autentica introdotta dall'articolo 5, comma 2, del Dlg 147/2015

**02 | L'ELUSIONE**  
Alla luce della nuova norma, non sarà più sufficiente dimostrare che vi sarebbe stato un maggior reddito in presenza di un valore normale superiore ai corrispettivi, come previsto dall'articolo 110, comma 7, del Tuir, ma l'amministrazione dovrà attivare i "meccanismi" dell'articolo 10-bis dello Statuto del contribuente (legge 212/2000), inclusa la disciplina di carattere probatorio

provato dal sistema. E a tale riguardo è palese che all'interno dei gruppi il vantaggio indebito non sussiste tutte le volte in cui a fronte di un aumento di reddito in capo a un soggetto si ha la riduzione in capo a un altro con irrilevanza dell'operazione per le casse erariali in quanto il gruppo, nella sua globalità, non consegue alcun risparmio.

Non sarà più sufficiente dimostrare che visarebbe stato un maggior reddito in presenza di un valore normale superiore ai corrispettivi, come previsto dall'articolo 110, comma 7, del Tuir, ma l'amministrazione dovrà attivare i "meccanismi" dell'articolo 10-bis dello Statuto, ivi inclusa la disciplina di carattere probatorio. È auspicabile, quindi, che i giudici di legittimità non "scomodino" più l'articolo 9 del Tuir per contrastare operazioni elusive realizzate mediante transfer pricing interno ma prendano atto della nuova clausola generale antiabuso.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Le iniziative del Sole. Giovedì 28 gennaio

## Le novità tributarie vanno all'esame di Telefisco 2016

La legge di Stabilità e le norme di attuazione della delega fiscale saranno i temi al centro di Telefisco, il convegno dell'Esperto risponde che si prepara alla sua venticinquesima edizione, fissata per giovedì 28 gennaio. L'evento è aperto al contributo di ulteriori partner - istituti di credito, ordini professionali e organismi associativi locali - per individuare insieme al Sole 24 Ore nuove sedi di svolgimento del più autorevole appuntamento annuale con le novità tributarie. L'edizione 2016 di Telefisco esaminerà come di

consueti tutti i contenuti delle innovazioni fiscali dell'anno nuovo: la legge di Stabilità, il patent box, i superammortamenti, l'assegnazione agevolata e le numerose altre novità introdotte con l'attuazione della legge delega di riforma fiscale e che debbutano nel 2016, dalle sanzioni al raddoppio dei termini. L'analisi dei vari temi avverrà, come da tradizione, attraverso i contributi degli esperti del Sole 24 Ore e grazie al confronto con l'agenzia delle Entrate.

www.ilssole24ore.com/telefisco  
Per informazioni su modalità di attivazione delle sedi e sui costi

### Le sedi principali del convegno

Città	Sede Telefisco 2016
Bari	The Nicolaus Hotel
Bologna	Savoia Hotel Regency
Cagliari	Caesar's Hotel
Firenze	Florentia Hotel
Genova	Tower Genova Airport Hotel
Milano	Milan Marriott Hotel
Napoli	Terminal Napoli - Centro Congressi
Padova	Centro Congressi Padova "A. Luciani"
Palermo	Astoria Palace Hotel
Roma	Auditorium Del Massimo
Torino	Centro Congressi Santo Volto
Vicenza	Fiera di Vicenza - Sala Palladio

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Dichiarazioni 2016. Entro il 1° febbraio i dati al Sistema tessera sanitaria - Per casse assistenziali e fondi integrativi la scadenza è il prossimo 29 febbraio

## Precompilata, medici in pressing per la proroga

Giovanni Parente

ROMA

«Necessaria, opportuna, indispensabile». Usa questi tre aggettivi Giuseppe Renzo, presidente della Commissione albo odontoiatri della Federazione nazionale dei medici (Fnomeco), per sottolineare l'esigenza di una proroga del termine del prossimo 1° febbraio (la scadenza, in realtà, è il 31 gennaio ma cade di domenica quest'anno) per l'invio dei dati relativi alle **spese sanitarie** al Sistema tessera sanitaria-

ria da parte di medici e strutture sanitarie. Dati che rappresenteranno la principale novità per arricchire il prossimo **730 precompilato**. Renzo sottolinea come la categoria stia incontrando «grossissime difficoltà» a causa delle «problematiche tecniche» che stanno emergendo. «Riteniamo assolutamente necessario - continua - rinviare la data del 1° febbraio per l'invio dei dati. Le istituzioni devono sapere che la scadenza non può essere rispettata. Poi ci sono situazioni co-

me le Srl e le strutture complesse su cui non c'è chiarezza. La norma è lacunosa e prevede un rapporto diretto con il professionista. Manelle società chi è il responsabile? A chi si applica la sanzione? Lo abbiamo chiesto più volte e ancora non abbiamo ricevuto risposta». Naturalmente Renzo sottolinea come Fnomeco sia «a disposizione con le istituzioni competenti per risolvere i punti critici emersi».

Anche le rappresentanze sindacali insistono sulla necessità di

una proroga. «Se riuscissimo ad avere almeno 15 giorni di tolleranza sarebbe meglio per provvedere all'invio», spiega Gianfranco Prada, presidente di Andi l'Associazione nazionale dei dentisti italiani che ha impugnato al Tar Lazio il decreto attuativo del Mef per la trasmissione dei dati. «La pronuncia dovrebbe arrivare entro marzo ma non c'è ancora la certezza. Abbiamo dato indicazione ai soci di provvedere all'invio dei dati 2015 perché la legge di Stabilità - rimar-

ca Prada - contiene una norma per non applicare le sanzioni il primo anno e consente di non dover procedere all'adempimento per lo spesometro. Una mezza vittoria ma aspettiamo comunque il verdetto dei giudici amministrativi. C'è comunque molto malcontento per i tempi così ristretti perché le credenziali per accedere al Sistema tessera sanitaria sono state rilasciate poco prima di Natale».

Intanto ieri l'Agenzia è intervenuta a chiarire le differenze tra le

scadenze per l'invio dei dati per le detrazioni sulle spese mediche.

● Entro il 1° febbraio 2016, le **strutture sanitarie** e i **medici** trasmettono al Sistema tessera sanitaria i dati relativi alle spese sanitarie e ai rimborsi effettuati nel 2015 per prestazioni non erogate o parzialmente erogate.

● Entro il 29 febbraio 2016 gli enti e le **casse con solo fine assistenziale** e i **fondi integrativi** inviano alle Entrate i dati relativi alle spese sanitarie rimborsate nell'anno 2015 per effetto dei contributi versati dai contribuenti iscritti a tali enti e casse.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Contenzioso. No all'estensione dei termini di accertamento al soggetto estraneo alla gestione della società

## Niente raddoppio per il socio di Snc

Laura Ambrosi  
Antonio Iorio

Illegittimo il **raddoppio dei termini di accertamento** nei confronti del **socio non amministratore** della **società di persone** se la violazione contestata non supera le soglie penali e se il Fisco non ha inoltrato la notizia di reato. Non è infatti trasferibile la **responsabilità penale degli amministratori** ai soci estranei alla gestione. Ad affermarlo è la sentenza 26068/2015 della Cassazione.

Il socio di una Snc ha impugnato gli accertamenti in rettifica dei redditi di partecipazione. I giudici di merito hanno accolto l'istanza. In particolare, la Ctr ha ritenuto che gli atti impositivi fossero stati notificati oltre il termine ordinario.

L'Agenzia ha presentato ricorso per Cassazione eccependo la legittimità del raddoppio dei termini decadenziali anche

per il contribuente persona fisica sussistente un fatto penalmente rilevante in capo alla società partecipata. Secondo la tesi erariale, quindi, vi era una estensione automatica del raddoppio sui soci della società.

Nel respingere il ricorso, la Suprema corte ha condiviso la tesi del collegio regionale, secondo cui non si poteva estendere il raddoppio dei termini in capo ai soci. L'ufficio, infatti, non aveva provato l'inoltro della notizia di reato alla Procura nei confronti della contribuente. Inoltre l'imposta ritenuta evasa era inferiore alla soglia prevista per il reato di dichiarazione infedele (articolo 4 del Dlg 74/2000). E inoltre la Ctr ha rilevato che si trattava di un socio di minoranza e pertanto estraneo all'amministrazione dell'impresa, con la conseguenza che non poteva astrattamente riversarsi sullo stesso la re-

sponsabilità penale degli amministratori.

Il collegio di legittimità ha confermato così la ratio del collegio di merito, non potendo operare il raddoppio. In realtà, l'istituto in questione ha generato numerosi dubbi applicativi fin dalla sua introduzione. Non a caso, nell'arco di pochi mesi è stato oggetto di ben due interventi normativi: con il decreto sulla certezza del diritto (Dlgs 128/2015) è stata disciplinata la tempistica entro cui l'amministrazione deve inviare la notizia di reato all'autorità giudiziaria, poi la Stabilità 2016 (legge 208/2015) ha abrogato l'istituto. Così, se per il futuro la questione può dirsi definitivamente risolta (stante l'abrogazione), per il passato i vari dubbi sulla corretta interpretazione della norma, potranno essere chiariti solo attraverso interventi giuridici.

sprudenziari. Quest'ultima pronuncia ha affermato tre rilevanti principi:

● è necessario l'invio della notizia di reato a nome del socio nei cui confronti è stato operato il raddoppio;

● al socio devono essere contestate violazioni che superino le soglie penali;

● non è astrattamente "trasferibile" la responsabilità penale degli amministratori sui soci estranei alla gestione. L'auspicio è che ora le commissioni di merito prendano atto di tali principi (non sempre rispettati dagli uffici) e che in futuro vengano fornite interpretazioni uniformi all'interno della Cassazione, in quanto anche di recente, almeno con riferimento all'accertamento nei confronti del socio di Srl, i giudici di legittimità erano giunti a conclusioni differenti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Giochi. Pronto il modello di adesione all'emersione dei centri di trasmissione dati

## Scommesse, al via la nuova sanatoria

Marco Mobili  
ROMA

Il Governo ci riprova con la **sanatoria per le scommesse sportive**. Per fronteggiare il gioco illegale e soprattutto l'attività degli operatori che vendono scommesse anche se privi di concessione statale utilizzando centri di trasmissione dati e bookmaker paralleli, l'Esecutivo ha riaperto i termini della sanatoria già proposta lo scorso anno con la legge di finanza pubblica per il 2015.

I Monopoli di Stato, in attuazione della legge di Stabilità appena entrata in vigore, hanno pubblicato ieri sul loro sito ufficiale ([www.agenziaadogamonopoli.gov.it](http://www.agenziaadogamonopoli.gov.it)) il modello di domanda di adesione alla definizione agevolata della posizione fiscale e amministrativa dei **Centri di trasmissione dati (Ctd)**. Domanda di adesione

alla regolarizzazione che dovrà essere presentata entro il prossimo 31 gennaio, scadenza che dovrebbe slittare al 1° febbraio visto che cade di domenica.

Sulla base dei dati emersi a fine 2015, alla prima sanatoria

### LA PROCEDURA

La domanda va presentata entro il 1° febbraio mentre il pagamento potrà avvenire in due rate

hanno aderito circa 2.200 Ctd. Pertanto i centri di trasmissione dati potenzialmente interessati alla riapertura dei termini della sanatoria, secondo le stime della stessa amministrazione, sarebbero circa 5mila. Con il modello di dichiara-

zione approvata ieri, l'**operatore privo di concessione statale** si impegna a regolarizzare la propria posizione fiscale per procedere così all'emersione con la domanda di rilascio del titolo abilitativo previsto dall'articolo 88 del Testo unico sulla pubblica sicurezza. Non solo. L'operatore si impegna a collegarsi direttamente al totalizzatore nazionale, anche attraverso uno dei concessionari di Stato per la raccolta di scommesse sportive.

I soggetti interessati alla sanatoria dovranno, inoltre, impegnarsi a versare omnia euro per ogni punto vendita, utilizzando il modello F24. La somma verrà come anticipo del prelievo sulle scommesse pregresse e sarà compensato successivamente.

Entro il 29 febbraio 2016, inoltre, chi emerge dovrà sot-

toscrivere il disciplinare di raccolta di scommesse e versare il prelievo sulle giocate raccolte nei periodi d'imposta anteriori a quello del 2016 e per i quali non sia ancora scaduto il termine di decadenza per l'accertamento. La somma dovuta per l'emersione sarà ridotta di un terzo e sarà calcolata al netto di sanzioni e interessi. Inoltre si potrà pagare in due rate di pari importo in scadenza il 31 marzo e il 30 novembre 2016.

Il mancato pagamento di una delle due rate, o il mancato rilascio del titolo abilitativo (articolo 88 del Tulp) comporta la perdita del diritto alla raccolta delle scommesse da parte del titolare dell'esercizio ovvero del punto di raccolta. Così come il provvedimento di diniego della licenza dispone la chiusura dell'esercizio.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



Build your career

WWW.BS.ISOLE24ORE.COM



## 24 ORE BUSINESS SCHOOL

### DA STUDENTE A PROFESSIONISTA

#### MASTER PER GIOVANI LAUREATI

Avvia il tuo percorso di carriera con gli Esperti del Sole 24 ORE

MASTER FULL TIME CON DIPLOMA 2016 - AULA E STAGE
oltre il 95% di conferme post stage

**ECONOMIA E FINANZA**

**Corporate Finance & Banking**  
Milano, dal 13 giugno - 18<sup>ed.</sup>  
Roma, dal 26 ottobre - 19<sup>ed.</sup>

**Export Management e Sviluppo di Progetti Internazionali**  
Roma, dal 25 maggio - 6<sup>ed.</sup>

**Gestione e Strategia d'Impresa**  
Milano, dal 14 novembre - 15<sup>ed.</sup>

**MARKETING, COMUNICAZIONE, DIGITAL & SALES**

**Marketing, Comunicazione e Digital Strategy**  
Milano, dal 16 maggio - 26<sup>ed.</sup>  
Roma, dal 26 ottobre - 27<sup>ed.</sup>

**FISCO E LEGALE**

**Diritto e Impresa**  
Roma, dal 25 maggio - 25<sup>ed.</sup>  
Milano, dal 24 ottobre - 26<sup>ed.</sup>

**Tributario**  
Roma, dal 25 maggio - 22<sup>ed.</sup>  
Milano, dal 12 ottobre - 23<sup>ed.</sup>

**FOOD**

**Agribusiness & Food Management**  
Parma, dal 16 novembre - 3<sup>ed.</sup>

**Management dell'Enogastronomia**  
Roma, dal 23 novembre - 3<sup>ed.</sup>

**ALTRI SETTORI**

**Sport Business Management**  
Milano, dal 29 febbraio - 8<sup>ed.</sup>  
Roma, dal 26 ottobre - 9<sup>ed.</sup>

**Design Management**  
Milano, dal 24 ottobre - 5<sup>ed.</sup>

**Management dell'Energia e dell'Ambiente**  
Roma, dal 26 ottobre - 8<sup>ed.</sup>

**Management del Settore Sanità, Pharma e Biomed**  
Milano, dal 14 novembre - 7<sup>ed.</sup>

**ENGLISH PROGRAM**

**Luxury Management**  
Milano, dal 21 novembre - 3<sup>ed.</sup>

**Marketing, Digital & International Strategy**  
Roma, dal 28 novembre - 1<sup>ed.</sup>

**LUXURY & FASHION**

**Luxury & Fashion Management**  
Milano, dal 16 maggio - 7<sup>ed.</sup>

**Luxury, Fashion & Retail Management**  
Roma, dal 23 novembre - 2<sup>ed.</sup>

**ARTE E BENI CULTURALI**

**Economia e Management dell'Arte e dei Beni Culturali**  
Milano, dal 25 maggio - 10<sup>ed.</sup>  
Roma, dal 23 novembre - 11<sup>ed.</sup>

**RISORSE UMANE E GESTIONE D'IMPRESA**

**Human Resources**  
Milano, dal 16 maggio - 19<sup>ed.</sup>  
Roma, dal 26 ottobre - 20<sup>ed.</sup>

**24 ORE ALUMNI**
**CLUB ALUMNI 24: ENTRA NEL NETWORK OLTRE 7.600 DIPLOMATI**

www.alumni24.itsole24ore.com

segui su:

Servizio Clienti  
Tel. 02 (06) 3022.3147/3811/6372/6379  
Fax 02 (06) 3022.4462/2059/6280  
masterfulltime@ilssole24ore.com

**GRUPPO 24 ORE**

Organizzazione con sistema di qualità certificato ISO 9001:2008

Il Sole 24 Ore Business School ed Eventi  
Milano - via Monte Rosa, 91  
Roma - piazza dell'Indipendenza, 23 b/c