

REDDITO IMPRESA E IRAP

La Legge di Stabilità 2014 allarga all'Irap i rilievi sul Transfer pricing

di Fabio Landuzzi

La [Legge di Stabilità 2014](#) ha molti tratti di similitudine con le vecchie Leggi Finanziarie al cui interno si era soliti collocare norme di ogni tipo, accumulate da un unico denominatore: il gettito. Ed è questa la principale ragione che giustifica l'inserimento nella Legge di Stabilità 2014 della disposizione contenuta ai commi 281 – 284 con cui si stabilisce che la disciplina prevista in materia di prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni di cui all'articolo 110, comma 7, del Tuir, **deve intendersi applicabile anche nella determinazione del valore della produzione netta imponibile ai fini Irap anche per i periodi d'imposta successivi a quello in corso alla data del 31 dicembre 2007**, ossia dopo l'entrata in vigore delle modifiche apportate con la Legge 244/2007.

L'argomento meritava senza dubbio un chiarimento in quanto dal 2008 in poi si erano avuti **comportamenti non omogenei** da parte **dei vari Uffici territoriali dell'Agenzia delle Entrate**, alcuni dei quali estendevano direttamente i rilievi sollevati in materia di prezzi di trasferimento anche all'Irap, mentre altri, aderendo a una applicazione fedele del principio di derivazione statuito dall'art. 5 del D.Lgs. 446/1997, limitavano alla sola Ires i rilievi in materia di transfer price.

Con la Legge di Stabilità 2014 **il Legislatore interviene** di fatto con **una norma** che **si presenta** in concreto come **di interpretazione autentica**, **senza** tuttavia **esserlo** in quanto, prima di tutto, **manca l'esplicita qualificazione** come è richiesto dall'articolo 1, comma 2, della Legge 212/2000 (Statuto del contribuente). Inoltre, sotto il profilo tecnico, la norma potrebbe avere la qualificazione di "interpretativa" solo dove le esistenti disposizioni necessitassero di essere interpretate; in altri termini, **per essere "interpretativa" la norma dovrebbe "chiarire" una disposizione esistente**, mentre non può dirsi "interpretativa" se ha l'effetto di *"modificare"* lo status delle disposizioni. Secondo la **Corte Costituzionale (sent. 133/1997)** la norma deve essere diretta ad imporre una delle possibili varianti compatibili con il suo tenore letterale, sia per **eliminare eventuali incertezze interpretative**, sia per **rimediare ad interpretazioni giurisprudenziali divergenti** con la linea di politica del diritto perseguita dal Legislatore. In tutta franchezza, non pare che sussistessero nel caso di specie queste situazioni, per cui ben **difficilmente la norma in commento** può o avrebbe potuto qualificarsi come **di interpretazione autentica** nel significato tecnico, essendo **bensì una norma "innovativa"**.

E tale assunto risulta confermato da quanto previsto dai **commi 282 e 283** della Legge di Stabilità 2014 i quali infatti **esonerano dalla sanzione amministrativa per infedele dichiarazione** (articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997) le eventuali **rettifiche** relative ai **periodi d'imposta** compresi fra quello **successivo al periodo in corso al 31 dicembre 2007** e quello per il quale alla data di entrata in vigore della Legge sono decorsi i termini per la presentazione della dichiarazione.

In sintesi, il **quadro della situazione** degli effetti Irap degli accertamenti eseguiti in materia di prezzi di trasferimento risulta essere il seguente:

- per le **annualità precedenti al periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007** (in caso di esercizio solare, di norma, per i periodi 2007 e precedenti): i **rilievi** sul transfer pricing **si estendono anche all'Irap, con applicazione di sanzioni** fatto salvo l'esonero per via della produzione degli oneri documentali di cui all'articolo 1, comma 2-ter, D.Lgs. 471/1997;
- per le **annualità che vanno dal periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007** (dal 2008, in caso di esercizio solare) **sino al periodo per il quale alla data di entrata in vigore della Legge di Stabilità 2014 sono decorsi i termini di presentazione della dichiarazione** (il 2012, in caso di esercizio solare): i **rilievi** sul transfer pricing **si estendono anche all'Irap, ma non si applicano sanzioni** per infedele dichiarazione **a meno che** ciò non sia già avvenuto con **provvedimento resosi definitivo** anteriormente alla data di entrata in vigore della Legge di Stabilità 2014. Quindi, in caso di accertamenti tuttora pendenti, le eventuali sanzioni collegate al rilievo Irap devono essere cancellate per via del favor rei;
- per le **annualità a partire dal periodo per il quale alla data di entrata in vigore della Legge di Stabilità 2014 non sono ancora decorsi i termini di presentazione** della dichiarazione (dal 2013 in poi, per gli esercizi solari): i **rilievi** sul transfer pricing **si estendono anche all'Irap, con possibilità di irrogazione di sanzioni** fatto salvo l'esonero per via della produzione degli oneri documentali di cui all'articolo 1, comma 2-ter, D.Lgs. 472/1997.

In conclusione, l'intervento normativo fa di sicuro chiarezza nella materia; lo fa però mediante una ulteriore ed evidente **forzatura del principio di derivazione** dal conto economico che aveva guidato, nelle intenzioni originarie, l'intervento riformatore dell'Irap a partire dal 2008, un principio da cui ormai ci si è progressivamente allontanati mediante interventi a volte normativi e a volte semplicemente interpretativi.