

ACCERTAMENTO

Il transfer price interno

di Nicola Fasano

Una delle **contestazioni spesso mosse** dall'Amministrazione finanziaria a società facenti parte di un gruppo nazionale è quella del c.d. "transfer price interno" che può essere collocata nel più generale filone delle **condotte ritenute "antieconomiche"** da parte del Fisco. In sostanza, vengono contestati alla società verificata o **maggiori ricavi** (qualora le operazioni antieconomiche siano quelle attive) o **minori costi** che, in ragione della supposta antieconomicità, sono considerati in tutto o in parte **indeducibili in quanto non inerenti**.

In proposito è opportuno ricordare che **nessuna norma** all'interno del Tuir (né tanto meno in materia di accertamento) preveda espressamente la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di **sindacare la congruità dei rapporti infragruppo** fra società italiane, in quanto il fenomeno del "transfer price", notoriamente, riguarda le società facenti parte di **gruppi internazionali** che potrebbero avere tutto l'interesse, da un lato, ad allocare **ricavi maggiori** presso le consociate ubicate in Paese con **fiscalità di vantaggio**, e dall'altro a concentrare i **costi nei Paesi con fiscalità più onerosa**. Proprio per contrastare tale fenomeno l'art. 110, comma 7, del Tuir detta per questo tipo di transazioni fra società italiane ed estere, facenti parte del medesimo gruppo internazionale, il **criterio del valore normale**, da individuarsi sulla base dell'art. 9 del Tuir.

L'impossibilità di applicare il transfer price anche nei rapporti esclusivamente nazionali, peraltro, è stata chiaramente affermata dalla **Corte di Cassazione con la sentenza n. 23551/2012**, orientamento però che **sembra essere stato superato** dalle sentenze più recenti di seguito menzionate.

E' evidente, peraltro, come nell'ambito interno i **timori dell'Erario di perdere "materia imponibile" sono molto meno fondati**, in quanto, in linea di principio, a fronte di maggiori costi in capo ad una società del gruppo, vi saranno comunque maggiori ricavi in capo alla consociate che dovrebbero comunque scontare tassazione in Italia. Certo, non sempre è così. Potrebbe accadere, per esempio, che i (presunti maggiori) ricavi siano allocati presso un soggetto che gode di un **regime fiscale, in senso lato, di vantaggio** (come per es. cooperative, società con sedi in aree svantaggiate beneficiarie di talune agevolazioni, società in perdita ecc.) a fronte di (presunti maggiori) costi che maturano in capo ad una società a fiscalità ordinaria.

E proprio con riferimento ad uno di questi casi, la **Cassazione, con la sentenza n. 8849/2014**, ha concluso che il principio del valore normale dei prezzi, in materia di transfer pricing, vale non solo nei rapporti fra due imprese, una residente in Italia e l'altra all'estero, ma anche con

riferimento a soggetti italiani di cui una, la controllante, **costituita in forma di cooperativa**, beneficiaria in quanto tale di un regime fiscale di vantaggio.

In via ancor più generale è stato inoltre affermato dalla sentenza della Cassazione n. 17955/2013 (che riguardava, fra l'altro, società del gruppo ubicate nel Mezzogiorno) come il criterio del **valore normale** di cui all'art. 9 del Tuir sarebbe un **principio di carattere generale** di cui il contribuente dovrebbe sempre tenere conto nel considerare i propri proventi. Portato alle estreme conseguenze, questo ragionamento porterebbe a concludere che addirittura anche in caso di **consolidato nazionale** alle società facenti parte del gruppo il transfer price domestico potrebbe essere contestato in termini di **sanzioni per dichiarazione infedele** (pur in assenza, nella sostanza, di una imposta evasa), il che, obiettivamente, pare proprio una aberrazione.

E' facile prevedere che la questione **dovrà essere risolta dalle Sezioni Unite** della Cassazione, stante i due opposti indirizzi sviluppatisi in sede di legittimità. Tuttavia, si deve prendere atto di questo, discutibile, orientamento, più recente, per cui una **efficace (e non agevole) difesa** dovrà incentrarsi a monte, da un lato su **come l'Ufficio abbia quantificato il valore normale** e, dall'altro, sul **concreto rispetto** del "valore normale" nella transazione infragruppo. Così, per esempio, qualora oggetto di contestazione siano i servizi resi fra consociate sulla base di uno specifico **contratto di servizi**, la società beneficiaria degli stessi, a cui sono stati addebitati i relativi costi ritenuti "antieconomici" e non inerenti dall'Agenzia delle entrate, dovrà evidenziare che **il reperimento sul mercato dei medesimi servizi sarebbe avvenuto a prezzi più alti** (per esempio, se si tratta di prestazioni professionali, potrebbe farsi riferimento a tariffe e parametri) e che, magari, non sono stati acquistati servizi del genere da altri fornitori terzi.

Ai fini iva, invece, sarà opportuno eccepire la **sentenza della Cassazione n. 22130/2013** secondo cui i rilievi fondati sull'antieconomicità non possono essere estesi al comparto Iva, in quanto, in particolare per quanto riguarda i componenti negativi, ciò che rileva ai fini della detrazione è **l'effettivo sostenimento del costo e l'inerenza** rispetto all'attività di impresa, a nulla rilevando il giudizio di congruità sullo stesso, in ossequio anche al principio di neutralità dell'imposta più volte sancito dalla Corte di Giustizia europea.