

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

In dubbio l'Irap per i “vecchi” accertamenti sul transfer pricing

di Fabio Landuzzi

La **Commissione Tributaria Regionale della Lombardia**, con **sentenza n. 3827 del 28 giugno 2016**, ha affermato che gli **accertamenti emessi dall’Agenzia delle Entrate prima dell’entrata in vigore della Legge di Stabilità 2014**, aventi per oggetto rilievi in materia di **transfer pricing**, **non hanno rilevanza ai fini Irap**. Analoga conclusione era già stata in precedenza affermata dalla **Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia**, con la **sentenza n. 510/3/14**.

La questione trae la sua origine dalle note modifiche apportate al decreto Irap dalla Legge 244/2007, ed in particolare dall’introduzione all’**articolo 5** del “**principio di derivazione**” della base imponibile Irap dal conto economico del bilancio d’esercizio. Di conseguenza, **a partire dall’anno 2008**, con l’entrata in vigore di queste modifiche normative, **non trovano applicazione ai fini Irap** le disposizioni contenute nel **Tuir** fra cui, quindi, non poteva che includersi anche la disciplina in materia di **transfer pricing** contenuta all’**articolo 110, comma 7, del Tuir**. E d’altronde questo effetto pareva indirettamente confermato dall’approccio adottato dal Ministero dell’economia, il quale, a seguito delle modifiche al decreto Irap efficaci dal 2008, ha ritenuto **non più applicabile la convenzione arbitrale** (Convenzione multilaterale del 23 luglio 1990 n. 90/436/Cee), riferita alla **eliminazione della doppia imposizione** derivante dalle rettifiche di **transfer pricing**, agli avvisi di accertamento Irap.

Poiché invece, in fase accertativa, l’Amministrazione finanziaria continuava ad estendere anche all’Irap le contestazioni di **transfer pricing**, per porre rimedio a questa situazione, e quindi per **inglobare definitivamente nell’Irap** i rilievi in materia di **transfer pricing**, il Legislatore è corso ai ripari con la **Legge di Stabilità 2014** in cui è stato disposto che l’articolo 110, comma 7, del Tuir, **si applica ai fini Irap “anche per i periodi d’imposta successivi a quello in corso alla data del 31 dicembre 2007”**: così, si è inteso dare **effetto retroattivo** a questa disposizione, emanata però solo a fine 2013, in modo da dare **rilevanza agli accertamenti** in materia di **transfer pricing** anche ai fini Irap per le **annualità anteriori**.

Come premesso, la **sentenza della CTR Lombardia** ha invece osservato che per gli **avvisi di accertamento emessi sino all’entrata in vigore della Legge di Stabilità 2014** l’applicazione retroattiva della rilevanza Irap dei rilievi in materia di **transfer pricing** **non può essere accettata**, per una serie di motivazioni.

In primo luogo, per il **legittimo affidamento del contribuente** il quale, nel sistema normativo vigente, non poteva che confidare nella irrilevanza Irap di eventuali contestazioni in materia di **transfer pricing**. L’attività impositiva dell’Amministrazione può essere esercitata **solo in presenza di una legge che lo consente** e secondo la **normativa vigente al momento di**

emanazione dell'atto tributario, senza che sia possibile sanare eventuali vuoti con una nuova norma innovativa e retroattiva.

Inoltre, **non è condivisibile** l'attribuzione di una **portata interpretativa** alla disposizione di cui alla **Legge di Stabilità 2014** se, come già osservato dalla CTP di Reggio Emilia nella citata sentenza, si vuole **"preservare la sua legittimazione costituzionale"**.

Una diversa applicazione avrebbe infatti l'effetto di introdurre una disposizione fiscale con effetto retroattivo; e né si potrebbe parlare nel caso di specie di una **norma di "interpretazione autentica"**, bensì di una norma "innovativa" avente efficacia solo per il futuro. Per essere "interpretativa" la norma deve **chiarire una disposizione esistente**, mentre non può dirsi "interpretativa" se ha l'effetto di **modificare lo status delle disposizioni**. La **giurisprudenza della Corte Costituzionale** è sempre stata chiaramente volta ad opporsi ad un **utilizzo improprio delle norme cd. di "interpretazione autentica"** quando il loro uso cela l'intento di attribuire valenza retroattiva ad una disposizione modificativa e quindi sostanzialmente innovativa.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

**IL TRANSFER PRICING NEI RAPPORTI INFRAGRUPPO:
GESTIONE OPERATIVA E STRATEGIE DI DIFESA**

Bologna Milano Verona

