

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Elusione fiscale e onere della prova in tema di prezzi di trasferimento

di Marco Bargagli

Le **regole di determinazione** dei **prezzi di trasferimento** infragruppo sono contenute nell'[articolo 110, comma 7, del D.P.R. 917/1986](#), nella **versione modificata** dal D.L. 50/2017 (c.d. “**manovra correttiva 2017**”), a seguito di un **mirato intervento** operato da parte del legislatore per **adeguare la disciplina** in rassegna **agli standard internazionali**.

In particolare, la **nuova formulazione** dell'[articolo 110, comma 7, del D.P.R. 917/1986](#), dopo la novella introdotta dal citato D.L. 50/2017 è la seguente: “*I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l’impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l’impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito. La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui all’articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. Con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, possono essere determinate, sulla base delle migliori pratiche internazionali, le linee guida per l’applicazione del presente comma.*”

Il tema relativo al “*transfer price*” rappresenta da sempre un argomento **connotato da grande incertezza applicativa**, sia in ordine alle **modalità pratiche di determinazione del valore** da attribuire alle transazioni infragruppo, sia in relazione alla **ripartizione dell’onere della prova** tra Fisco e contribuente.

Sullo **specifico argomento**, la suprema Corte di cassazione, con la [sentenza n. 21410](#) depositata in data **15 settembre 2017**, ha sancito che spetta alla **società verificata** dimostrare che **non ha attuato politiche elusive** nella **determinazione dei prezzi di trasferimento intercompany**.

In merito, la **tesi della difesa** era incentrata sul fatto che **l’applicabilità della disciplina del transfer price presuppone l’intento elusivo** da parte del contribuente, con il **conseguente onere del Fisco** di dare la prova della **superiorità del livello di tassazione in Italia** rispetto al mercato di insediamento delle **società estere**.

Di contro a **parere degli ermellini**, sulla scorta del più recente orientamento espresso in sede di **legittimità**, la normativa prevista in tema di **corretta determinazione dei prezzi di**

trasferimento infragruppo non integra una disciplina antielusiva in senso proprio, ma è finalizzata alla **repressione del fenomeno economico del “transfer pricing”**, che realizza uno **“spostamento d'imponibile fiscale” Italia – estero** a seguito di operazioni intercorse tra **società appartenenti allo stesso Gruppo**.

Sulla **base di tale assunto**, i giudici tributari hanno osservato che:

- la **prova gravante sull'Amministrazione finanziaria non riguarda la maggiore fiscalità nazionale o il concreto vantaggio fiscale conseguito** dal contribuente, ma solo l'esistenza di transazioni, tra imprese collegate ad un **prezzo apparentemente inferiore a quello normale**;
- **incombe sul contribuente**, sulla base delle **regole ordinarie di vicinanza della prova ex articolo 2697 cod. civ.** ed in **materia di deduzioni fiscali**, l'onere di dimostrare che **taли transazioni** siano intervenute a **valori di mercato da considerarsi normali** (in tal senso cfr. Corte di Cassazione, sentenza n. 18392/2015 e Corte di Cassazione, sentenza n. 10742/2013).

Tale **ultimo orientamento**, si pone in **netto contrasto** con il **differente approccio** espresso sempre dalla **Corte di Cassazione, sezione Tributaria**, nella [sentenza n. 6656](#), depositata in **data 6 aprile 2016**, nella quale i **Giudici di piazza Cavour** hanno chiarito che **grava sull'Amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare che un'operazione antieconomica realizzata mediante transazioni effettuate con una società controllata o controllante estera, sia riferibile ad un maggiore reddito imponibile**.

In tale occasione il **supremo giudice**, richiamando un **consolidato orientamento giurisprudenziale** espresso da parte del **giudice di legittimità**, ha affermato che **l'onere di dimostrare** che un'operazione economica realizzata all'estero, con una società controllata o controllante, **costituisce un maggior reddito imponibile**, è posto **a carico dell'Amministrazione finanziaria**.

In buona sostanza, sulla base delle **argomentazioni logico – giuridiche** espresse in **quest'ultima sentenza**, la prova della potenziale **elusione fiscale e dei suoi presupposti** grava sempre sull'Ufficio che intende **operare le conseguenti rettifiche reddituali**.

Seminario di specializzazione

TRANSFER PRICING E VERIFICHE FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)