

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il Transfer price non si applica ai fini Iva

di Marco Bargagli

Il nostro **ordinamento giuridico**, in linea con le **raccomandazioni Ocse**, contiene specifiche disposizioni finalizzate ad **arginare fenomeni di pianificazione fiscale infragruppo** attuati mediante la **manipolazione dei prezzi di trasferimento intercompany**.

La normativa antielusiva in rassegna è contenuta nell'[articolo 110, comma 7, Tuir](#) e, in **ambito internazionale**, nelle **linee guida dell'Ocse sui prezzi di trasferimento per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali**, nella versione approvata nel **mese di luglio 2017**.

Il **principio di libera concorrenza** (c.d. *arm's length principle*) è universalmente riconosciuto come il **principale punto di riferimento utilizzato a fini fiscali** per la **determinazione dei prezzi di trasferimento**.

Tale principio è enunciato nell'articolo 9 del **Modello di Convenzione fiscale** dell'Ocse, il quale prevede che: *"nel caso in cui le due imprese, nelle loro relazioni commerciali o finanziarie, siano vincolate da condizioni, convenute o imposte, diverse da quelle che sarebbero state convenute tra imprese indipendenti, gli utili che, in mancanza di tali condizioni, sarebbero stati realizzati da una delle imprese, ma che, a causa di dette condizioni, non sono stati realizzati, possono essere inclusi negli utili di questa impresa e tassati di conseguenza"*.

Anche la **prassi domestica** si occupa di dare una **definizione al fenomeno** in rassegna, identificando il *transfer pricing* come la pratica **adottata all'interno di un gruppo di imprese**, attraverso la quale si realizza un **trasferimento di quote di reddito tra consociate** mediante **l'effettuazione di cessioni di beni o prestazioni di servizi ad un valore diverso da quello che sarebbe stato pattuito tra entità indipendenti**.

In altre circostanze, il *transfer pricing* può essere utilizzato per **sviluppare politiche di gruppo** con **finalità commerciali**, effettuando il trasferimento di beni e servizi a **valori più bassi** rispetto a quelli normalmente applicati, con il solo **scopo di consentire al cessionario/consociato di conquistare fette di mercato**, attraverso la successiva **vendita di prodotti a prezzi altamente competitivi** (cfr. **Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali**, [circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza](#) - volume III - parte V - capitolo 11 *"il contrasto all'evasione e alle frodi fiscali di rilievo internazionale"*, pag. 367 e ss.).

L'argomento in esame riveste profili di **estrema complessità e delicatezza** in quanto **non è sempre agevole determinare**, con precisione, la **congruità dei prezzi di trasferimento** praticati

nelle **transazioni infragruppo**.

Di conseguenza, tra il Fisco ed il contribuente si sono instaurate **numerose** controversie a seguito dell'effettuazione di mirate **verifiche fiscali**, nel corso delle quali viene proposto il **recupero a tassazione di rilevanti importi sottratti a tassazione**, nell'ambito di politiche di "travaso di utili" all'estero ed erosione del reddito nazionale.

In merito, si ritiene che la **maggior base imponibile** constatata nel corso di un **controllo tributario** abbia esclusiva rilevanza ai **fini Ires ed Irap**, con **impossibilità di estendere i rilievi anche ai fini dell'Iva**.

In tal senso, si è recentemente espressa la **suprema Corte di cassazione**, sezione civile, con la [sentenza n. 2240/2018](#) pubblicata in data **30 gennaio 2018**.

Il contribuente ha **proposto ricorso** nei confronti dell'Agenzia delle entrate **avverso la sentenza n. 60/44/10**, depositata in data **8 giugno 2010**, con la quale la **Commissione Tributaria Regionale della Lombardia aveva accolto l'appello** dell'Ufficio ritenendo legittimo l'avviso di irrogazione delle sanzioni operato ai fini Iva, derivanti dall'**omessa fatturazione e registrazione delle operazioni attive** già oggetto di rettifica in applicazione della normativa prevista in tema di **prezzi di trasferimento infragruppo**.

Gli ermellini, **in via preliminare**, hanno sancito che:

- il "transfer pricing" risponde ad esigenze di **equa suddivisione dei profitti nei vari Stati in cui operano i gruppi multinazionali**;
- per l'Iva, sulla base dei **principi di derivazione comunitaria** (*ex articolo 73 Direttiva 112/2006/CEE*), il **corrispettivo effettivamente ricevuto** è un **elemento cardine del meccanismo di applicazione dell'imposta fondato sul principio di neutralità**, che sarebbe violato qualora la **base imponibile** fosse calcolata come un importo **superiore al corrispettivo ricevuto**.

In merito, l'[articolo 17 della Sesta Direttiva n. 77/388/CEE](#) del Consiglio del 17 maggio 1977, riconduce il **diritto alla detrazione all'esigibilità ed inerenza dell'acquisto del bene o servizio**, senza contemplare alcun riferimento, e comunque **non in modo diretto**, al **valore del bene o servizio**.

Inoltre, anche sulla base dell'orientamento espresso dai **giudici unionali**:

- la circostanza che un'operazione economica sia effettuata **ad un prezzo superiore o inferiore al prezzo normale di mercato** deve **ritenersi irrilevante** (cfr. **Corte di giustizia europea** sentenza 20 gennaio 2005, [causa C-412/03](#), *Hotel Scandic Gasabach*, 22);
- non c'è **elusione o evasione fiscale** se i beni o i servizi **sono forniti a prezzi artificialmente bassi o elevati** fra le parti che **godano entrambe del diritto a detrazione Iva**, essendo solo a **livello del consumatore finale** che può verificarsi una **perdita di**

gettito fiscale (cfr. **Corte di giustizia europea**, sentenza 26 aprile 2012, [cause riunite C-621/10 e C-129/11](#), *Balkan*, p. 47).

In conclusione, i **supremi giudici di legittimità** hanno confermato l'**irrilevanza ai fini Iva** delle rettifiche derivanti dall'applicazione della normativa sul *transfer price*.

Infatti, come rilevato nella sentenza, il **calcolo dell'Iva sul corrispettivo** può essere disatteso solo quando l'Amministrazione finanziaria dimostri l'**antieconomicità manifesta e macroscopica dell'operazione**, tale da assumere **rilievo indiziario di non verità della fattura** e, dunque, di **non verità dell'operazione stessa** o di **non inerenza della destinazione del bene o servizio all'utilizzo per operazioni assoggettate ad Iva**.

OneDay Master

TRANSFER E ASPETTI DI PIANIFICAZIONE STRATEGICA INTERNAZIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)