

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Non rilevanti ai fini Iva i transfer pricing adjustments

di Fabio Landuzzi

La **risposta all'interpello n. 60**, pubblicata il **2 novembre 2018** sul **sito internet dell'Agenzia delle Entrate**, ha confermato quanto già risultava essere diffusamente sostenuto in dottrina, ossia che in **assenza di un legame diretto** con il corrispettivo pagato per la **fornitura iniziale dei beni** o per la **prestazione dei servizi**, e perciò ogni qualvolta l'**adjustment dei prezzi di trasferimento** – in aumento o in diminuzione – è esclusivamente volto a consentire il **raggiungimento di un margine di profitto** ritenuto dalle parti in linea con il **principio di libera concorrenza**, si configura un'operazione **esclusa dal campo di applicazione dell'Iva**.

Quanto si legge nella citata Risposta risulta peraltro coerente alle indicazioni contenute in **due documenti** di fonte unionale, precisamente:

1. il **Working paper 923** del 2017 pubblicato dalla Commissione Europea;
2. il documento del **VAT Expert Group – European Commission** – VEG n. 071/Rev 2 “*Possible VAT implications of transfer pricing*” del 18 aprile 2018.

Il caso di cui si tratta si riferisce ai c.d. **“compensating adjustments”** che vengono normalmente regolati a fine anno nell'ambito dei **rapporti economici fra imprese appartenenti allo stesso gruppo**, allo scopo di ricondurre il **margine di profitto** realizzato dalle parti all'interno dell'intervallo definito di **“libera concorrenza”** secondo la *policy* di *transfer pricing* adottata dal gruppo multinazionale.

Tale prassi è molto diffusa nei gruppi internazionali, in modo particolare nei casi in cui la *policy* di *transfer pricing* si basi sulla applicazione di **criteri transazionali**, in cui si definisce un livello di margine di profitto che deve essere conseguito dalla c.d. **“tested party”** affinché la transazione possa dirsi regolata in **condizioni di libera concorrenza** (si veda, ad esempio, i casi in cui il criterio adottato è quello del **“margine netto della transazione”** c.d. “Tnmm”).

Ebbene, in linea con le indicazioni dei documenti di fonte comunitaria e con i principi fondamentali dell'Iva, l'Amministrazione riconosce che affinché questi **transfer pricing adjustments** possano incidere sulla determinazione della **base imponibile Iva** dell'operazione, e quindi aumentare o diminuire il corrispettivo di vendita dei beni o dei servizi ai fini dell'Iva, devono ricorrere **tre condizioni**:

1. **deve esservi un corrispettivo**, in denaro o natura, a fronte di tale aggiustamento postumo dei margini delle transazioni;
2. devono essere **individuate le cessioni di beni o le prestazioni di servizio** a cui il

- sudetto corrispettivo si riferisce;
3. deve esistere un “**legame diretto**” tra il sudetto corrispettivo e le cessioni di beni o prestazioni di servizi.

Ed è in modo particolare l'**assenza di questo “legame diretto”** che rende tali “*compensating adjustments*” **non soggetti ad Iva**, in quanto l'accordo fra le parti, o meglio ancora la *policy* di *transfer pricing*, sono volti non a definire aggiustamenti dei prezzi delle forniture effettuate, bensì di un **profitto minimo assicurato** per poter rientrare nell'ambito del principio di libera concorrenza.

Se invece, come indica il documento del *VAT Expert Group*, l'accordo prevedesse **aggiustamenti direttamente correlati ai prezzi** di forniture di beni o servizi identificate e compiute in un certo lasso di tempo, allora, si realizzerebbe una **transazione soggetta ad Iva**; allo stesso modo quando si tratta di **servizi**, e l'aggiustamento riguarda il differenziale fra un dato provvisorio addebitato in base alle previsioni (*budget*) ed il dato consuntivo definitivo.

Quando invece si tratta di un aggiustamento volto solo a **riportare nel range del principio di libera concorrenza** la transazione infragruppo, ai fini Iva la **base imponibile non può essere comunque fatta corrispondere al “valore normale”** della transazione, se non nei **casi tassativamente previsti dall'articolo 80 Direttiva 2006/112/CE** e recepiti nell'**articolo 13, comma 3, D.P.R. 633/1972**; altrimenti, ne deriverebbe una **lesione del principio di neutralità dell'Iva** in quanto l'imposta sarebbe impropriamente calcolata su una **base diversa dal corrispettivo pagato**.

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

Seminario di specializzazione

IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO TRA PECULIARITÀ, INTERROGATIVI ED OPPORTUNITÀ

Scopri le sedi in programmazione >