

Accertamento. La Cassazione traccia il perimetro dei casi in cui il fisco può contestare i prezzi di trasferimento nei gruppi nazionali

L'insidia del transfer price interno

Deduzione bocciata per le consulenze non supportate da un contratto adeguato

PAGINA A CURA DI
Gianfranco Ferranti

La normativa sul transfer pricing "estero" non si applica alle transazioni tra società appartenenti allo stesso gruppo e residenti in Italia. Ma la congruità dei corrispettivi può essere sindacata dagli uffici delle Entrate, pur nel rispetto della valutazione di strategia commerciale riservata all'imprenditore. In particolare, secondo i giudici della Cassazione le spese relative alle transazioni nazionali in gruppo non sono deducibili quando si verificano queste circostanze:

- il contratto è "laconico";
- l'adesione in fattura è generica;
- non è stata tratta un'effettiva utilità dall'operazione, che risulta finalizzata soltanto a ridurre il carico fiscale del gruppo.

Le società residenti, perciò, devono tenere conto di questi principi elaborati dalla giurisprudenza di legittimità prima di effettuare operazioni intercompany nazionali.

Il quadro normativo

L'inapplicabilità della disciplina del transfer pricing "estero" è stata affermata dall'Agenzia nella circolare 53/E/1999 e dalla Suprema corte (sentenze 10802/2002 e 23551/2012). La stessa Cassazione, però, ha sostenuto che questa disciplina «costituisce una clausola antievasiva immanente» basata sui principi dell'abuso del diritto e del valore normale di cui all'articolo 9 del Tuir. Articolo, quest'ultimo, che costituirebbe a sua volta una «clausola antielusiva di diritto interno» (sentenze 17955/2013, 8849, 12502 e 2324/2014).

Tali motivazioni suscitano perplessità, visto che fanno riferimento a principi con presupposti distinti e una difformità di disciplina dell'onere probatorio, che grava sul contribuente con riguardo all'inerenza e sull'amministrazione finanziaria in presenza di fenomeni elusivi. Si ritiene che sia più corretto fare ricorso al principio della sindacabilità della congruità dei cor-

rispettivi pattuiti, che la Corte ha applicato in numerose sentenze anche per cessioni di beni e i servizi infragruppo (s le sentenze 9497/2008, 16642/2011, 21184/2014 e 6972/2015). Il sindacato della cosiddetta "inerenza quantitativa" non può, però, spingersi sino alla verifica dell'opportunità del sostenimento dei costi e della strategia commerciale dell'impresa (ordinanza 10319/2015).

La Cassazione ha, inoltre, giustamente affermato che «la strategia degli investimenti di una impresa che si trova a capo di un gruppo non può essere riconfinita nei limiti di quella propria del cosiddetto investitore singolo» (sentenza 10062/2001) e che all'interno del gruppo potrebbero essere mantenute in vita società iperfittate, ma funzionali all'attività di altre consociate o assunti oneri «da una struttura anziché da un'altra» (sentenza 10802/2002). È intalasciabile l'opportunità che la rilevanza dell'interesse di gruppo, sancita negli ar-

ticoli 2497 e seguenti del Codice civile, venga evidenziata nella relazione sulla gestione e negli atti degli organi delle società che sopporterebbero l'eventuale danno derivante da un'operazione antieconomica. Salva restando, naturalmente, la possibilità dell'Agenzia di dimostrare l'assenza di inerenza o l'elusività dell'operazione qualora lo spostamento della materia imponibile da una società all'altra al fine di realizzare un arbitraggio fiscale.

Spese di regia e consulenze

Le contestazioni più frequenti riguardano le cosiddette spese "di regia", o *management fees*, e quelle per consulenze sostenute a favore di altre consociate. Nella circolare 271 del 1997 è stata riconosciuta la deducibilità delle spese "di regia" ai verificarsi dei requisiti di certezza, inerenza e congruità. La Corte di cassazione ha ritenuto talipesa inerente se la società che beneficia dei servizi è privata di strutture idonee al riguardo (sentenze 6532/2009 e 4510/2013).

Nella sentenza 2184/2014 è stato affermato che le spese sostenute per remunerare l'attività di consulenza svolta dalla capogruppo non sono deducibili, in quanto non inerenti, se il contratto di assistenza tecnico-commerciale è laconico («apenas origines»), la descrizione in fattura è generica (consulenza tecnico-commerciale relativa al mese...) e il costo dedotto è «ingente» (408.090,92 euro). La deducibilità dei costi risultanti da fatture generiche è stata sancita anche nelle sentenze 20054 e 22403/2014 e 7214/2015.

Risulta, pertanto, necessario, al fine di prevenire le contestazioni o di approntare un'ideale difesa dalle stesse, redigere e contrattare i quali risultino descritti in modo dettagliato i servizi resi e i criteri adottati per la determinazione del corrispettivo e predisporre la documentazione idonea a provare l'effettiva erogazione delle prestazioni e l'utilità arrecata dalle stesse.

Le situazioni-tipo

Alcune delle principali operazioni contestate dalle Entrate e le possibilità di difesa in base all'orientamento della Cassazione

LE SPESE DI REGIA

La società a capo fa fornire servizi di interesse comune alle società del gruppo - per coordinare le scelte operative e ridurre i costi di gestione - dividendo i costi fra le società controllate. L'onere di provare l'esistenza e l'inerenza delle "spese di regia" incombe sulle società che li sostengono. È necessario che le società traggano dai servizi

remunerati un'utilità effettiva, obiettivamente determinabile e ben documentata: a tal fine occorre fornire elementi di prova diversi dal contratto stipulato e dalle fatture registrate (Cassazione, sentenze 16480 e 15481/2014).

POSSIBILITÀ DI DIFESA

ALTA

LE CONSULENZE

Una società del gruppo sostiene le spese per remunerare l'attività di consulenza svolta dalla capogruppo.

- Le spese di consulenza non si considerano inerenti se il contratto di assistenza tecnico-commerciale è laconico, la descrizione in fattura è generica e il costo dedotto è "ingente" (Cassazione, sentenza 2184/2014).
- Il costo per servizi di contabilità resi dalla capogruppo è deducibile se proporzionato rispetto

ai ricavi (Cassazione, sentenza 6972/2015).

- La controllante non può dedurre le spese dalla stessa sostenute per consulenze rese alle controllate in merito alla loro attività produttiva perché sono finalizzate ad agevolare l'adempimento del debitore e manca la prova dell'economicità (Cassazione, sentenza 19500/2014).

POSSIBILITÀ DI DIFESA

BASSA

LE OPERAZIONI CON SOCIETÀ «AGEVOLATE»

Una società del gruppo sostiene i costi derivanti da maggiorazioni dei prezzi o da percentuali di ricarico applicate nelle transazioni con un'altra società del gruppo che fruisce di agevolazioni in termini di quelle previste per le cooperative.

Questi costi non sono deducibili, in quanto operazioni finalizzate a ridurre il carico fiscale del gruppo (Cassazione, sentenze 17955/2013 e 8849/2014).

POSSIBILITÀ DI DIFESA

BASSA

LE OPERAZIONI CON PENALI LEGATE AL BUDGET

Una società acquista merci dalla controllante, con una clausola contrattuale che stabilisce l'addebito di maggiorazioni per il mancato raggiungimento di obiettivi di fatturato prestabiliti. La clausola non ha natura sanzionatoria e i costi sono

deducibili se effettivamente sostenuti e se il loro importo risulta congruo (Cassazione, sentenza 20054/14).

POSSIBILITÀ DI DIFESA

ALTA

I bonus fiscali

A rischio le operazioni con società «agevolate»

Le operazioni poste in essere con società del gruppo residenti in Italia che fruiscono di agevolazioni territoriali o di quelle stabilite per le coop sono elusive e i relativi costi non inerenti se i prezzi applicati nelle transazioni risultano antieconomici e finalizzati a ridurre il carico fiscale del gruppo. Così si è espressa la Corte di cassazione nelle sentenze 17955/2013 e 8849/2014.

Nella prima è stato esaminato il caso dell'applicazione della percentuale di ricarico del 4%, anziché del 10%, alle cessioni effettuate dalla società controllante a una controllata che frui delle agevolazioni per il Mezzogiorno. La seconda ha riguardato una cooperativa che aveva praticato in una transazione con una controllata una maggiorazione di prezzo che non trovava, a parere della Corte, «alcun altro fondamento se non nel scopo di aumentare i costi per la controllata, determinando - al contempo - per quest'ultima una diminuzione dell'utile imponibile, trasferito, di fatto, attraverso un aumento dei corrispettivi - alla cooperativa controllante, ottenendo, in tal modo, una indebita esenzione da imposta» e un «sicuro vantaggio fiscale per il gruppo».

Appaiono condivisibili le conclusioni ma non la motivazione, fondata sull'assunto che sarebbe sempre possibile rideterminare i corrispettivi pattuiti sulla base del valore normale, che non è, però, un principio generale ma un criterio da utilizzare solo nei casi previsti dalla norma.

LE INIZIATIVE DEL «SOLE 24 ORE»

In edicola

DA OGGI

La «Guida» per prepararsi all'acconto di Imu e Tasi

È in edicola la Guida pratica per prepararsi al versamento degli acconti per l'Imu e la Tasi del 2015. Un volume di oltre 100 pagine, nel quale gli esperti del Sole 24 Ore spiegano tutti gli adempimenti nel dettaglio, in base alle diverse tipologie di immobili e con riferimento ai soggetti interessati: regole, novità e casi concreti per tutte le fattispecie, dall'abitazione principale ai fabbricati, dalle aree edificabili ai terreni agricoli. I chiarimenti interessano sia i proprietari sia gli inquilini. Arricchiscono la Guida, come sempre, gli esempi pratici sui calcoli da effettuare e sulle modalità di versamento. E in più, disponibile



online, il software per calcolare l'Imu.
La Guida è in edicola da oggi, 1° giugno, in vendita a 9,90 euro oltre il prezzo del quotidiano.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

SU INTERNET

Quotidiano della Casa e del Territorio

INESCLUSIVA PER GLI ABBONATI

Efficienza energetica nei Comuni
Un software per il bonus alle tende da sole

Sul Quotidiano digitale della casa e del territorio di oggi:

- Il bando da 50 milioni per l'efficienza energetica dei Comuni;
- Schermate solari: il software per compilare le schede e avere la detrazione fiscale.



www.casaeilterritorio.ilssole24ore.com

Quotidiano del Lavoro

ONLINE OGGI

Focus sulla cessione dei crediti con la Pa e sui trasferimenti d'azienda

Online oggi, un approfondimento di Matteo Ferrarissul-lacessione a banche e intermediari dei crediti delle imprese con la Pa e la rassegna di Cassazione a cura dello studio Toffoletto De Luca Tamajo e soci sul trasferimento d'azienda.



www.quotidianodello.ilssole24ore.com