Transfer pricing, ai contribuenti la prova del «valore normale»

Al Fisco spetta invece dimostrare l'esistenza di transazioni anomale

PAGINA A CURA DI
Davide Cagnoni
Angelo D'Ugo

Complice anche la maggiore internazionalizzazione delle aziende, il contenzioso connesso alle tematiche del *transfer pricing* (Tp) e della residenza fiscale di società ed enti continua a interessare la giurisprudenza tributaria con alterne vicende per le imprese, anche in considerazione dell'estrema tecnicità della materia.

Relativamente al Tp, con la sentenza 9615/2019 la Corte di cassazione è tornata a occuparsi delle *royalties* relative all'utilizzo dei marchi ritenendo non congrua la percentuale del 3,5% sul fatturato versata da una società italiana alla controllante svizzera per l'utilizzo del marchio in quanto in contrasto con la misura del 2% fissata dalla circolare ministeriale 32/80. Oltre a evidenziare che, per quanto ampiamente datata, la circolare ministeriale 32/80 continua a essere un parametro di riferimento, va sottolineato che, nel trattare la vicenda, i giudici hanno ribadito la centralità delle motivazioni da fornire per giustificare il superamento dei parametri fissati dalla prassi del Fisco. Come chiarito anche dalla giurisprudenza di merito (Ctr Milano, sentenza 376/19) se, da un lato, spetta agli Uffici dimostrare l'esistenza di transazioni tra imprese collegate con evidenti discrepanze rispetto a transazioni analoghe su un mercato indipendente, dall'altro ricade sul contribuente l'onere di dimostrare che le transazioni sono intervenute alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza (in passato al "valore normale").

Dovrebbe invece avviarsi verso una positiva conclusione il contenzioso sulla configurabilità del «*transfer pricing* interno». Con la sentenza 16948/2019 la Cassazione ha dato atto che l'articolo 5, comma 2 del Dlgs 147/15, norma di interpretazione autentica, ha sancito l'inapplicabilità delle regole sul valore normale alle transazioni interne infragruppo e ha chiarito che il valore normale previsto dall'articolo 9 del Tuir è una regola particolare che deroga a quella generale del corrispettivo pattuito solo ove espressamente richiamata. La rettifica in materia di Tp può riguardare solo operazioni con società estere. A parere dei giudici, infatti, non esiste nell'ordinamento tributario una norma che consenta un accertamento simile anche per le operazioni tra imprese dello stesso gruppo aventi sede in Italia. Un eventuale scostamento può essere usato dagli Uffici solo come indizio nell'ambito di una contestazione di antieconomicità.

La Cassazione è intervenuta di nuovo anche sul tema dell'individuazione della residenza fiscale delle società e degli enti. Sul tema va ricordato che vengono ricondotte fra i soggetti passivi Ires le società estere a cui viene contestata la residenza fiscale in Italia ex articolo 73 del Tuir. Per cui:

1. il comma 3 riqualifica, con onere della prova a carico del Fisco, la residenza del soggetto estero in base, alternativamente, alla sede legale (aspetto formale), a quella amministrativa o all'oggetto principale (aspetti sostanziali);
2. il comma 5-bis, con inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, presume invece la residenza dei soggetti esteri che controllano società ed enti residenti in Italia se, alternativamente, a) sono controllati anche indirettamente da soggetti residenti (anche persone fisiche); b) prevedono un organo amministrativo perlopiù composto da residenti.

Per la Cassazione (sentenza 15184/2019) ai fini dell'individuazione della residenza fiscale delle società e degli enti ai sensi dell'articolo 73, comma 3 del Tuir la nozione di «sede dell'Amministrazione», in quanto contrapposta alla «sede legale», è assimilabile alla sede effettiva di matrice civilistica, intesa come il luogo di concreto svolgimento delle attività amministrative, di direzione dell'ente e di convocazione delle assemblee e, quindi, come luogo stabilmente utilizzato per l'accentramento, nei rapporti interni e con i terzi, degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso all'attività dell'ente.

Per un orientamento già espresso (sentenza 2869/2013), la Corte ha cassato la sentenza della Ctr ribadendo che non assume prevalenza, ai fini dell'identificazione della sede sociale, la residenza italiana o inglese degli amministratori rispetto al criterio del luogo del concreto svolgimento della gestione per il compimento degli affari e dell'impulso dell'attività dell'ente.

© RIPRODUZIONE RISERVATA