



L'INTERCOMPANY DOMESTICO subisce le censure del Fisco

Marco Fiorentino

dottore commercialista / revisore legale dei Conti
marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

Le transazioni di beni e servizi tra le diverse società che fanno parte di un gruppo sono sempre oggetto di grande attenzione da parte dell'Agenzia delle Entrate

Nell'ambito dei gruppi nazionali ed internazionali di imprese sono molto frequenti le operazioni di scambio di beni e servizi tra le diverse società che ne fanno parte (le cc.dd. "operazioni intercompany"). Tali operazioni possono essere di vario tipo, dalla semplice ripartizione dei costi della struttura centrale di gruppo (quali il costo dell'AFC, degli uffici legale, del personale, IT e così via, il cc.dd. "cost sharing"), alle cessioni di beni e servizi specifici - sia "core" che generali - sino all'assistenza finanziaria, commerciale, produttiva e inerente la proprietà intellettuale (licenze, marchi). Si tratta di operazioni perfettamente legittime, se non persino fisiologiche, ai fini dell'efficienza complessiva della gestione dei gruppi. Tuttavia, tali transazioni sono sempre oggetto di grande attenzione da parte dell'Agenzia delle Entrate, perché, avvenendo tra

controparti non indipendenti, possono essere strumento di manovre finalizzate a trasferire materia imponibile da una o più società ad altre, allo scopo di ridurre indebitamente il carico fiscale complessivo di gruppo. La tematica è più delicata, qualora il gruppo abbia connotazione internazionale e le prestazioni in oggetto abbiano controparti residenti in Stati diversi: in tale caso infatti, il rischio di profit shifting è molto più forte e il danno per le casse dello Stato (di qualunque Stato) più elevato. Per queste ragioni, l'art.110 comma 7 del TUIR, derogando al principio generale del corrispettivo pattuito, dispone che queste prestazioni transnazionali, ai fini fiscali, debbano avvenire rispettando il loro valore di mercato, così da impedire, nei fatti, il rischio di trasferimenti indebiti di reddito in altri Stati (disciplina del cc.dd. "transfer pricing"). Medesima normativa invece non è prevista per le transazioni

infragruppo nazionali o domestiche, se non nell'ipotesi - valevole ai soli fini IVA - in cui esse avvengano tra società che detraggono l'IVA in misura differenziata (art. 13 comma 3 lett. a), b) e c) DPR 633/72), dove va rispettato il criterio del valore di mercato.

Al di fuori di queste specifiche fattispecie, peraltro non molto frequenti, sia ai fini IRES sia ai fini IVA, per le transazioni intercompany nazionali rimane valida la regola del corrispettivo pattuito.

Tuttavia, negli ultimi tempi, a causa anche di un atteggiamento molto aggressivo dell'Agenzia delle Entrate,

si sta consolidando un orientamento giurisprudenziale che - nel riaffermare che il valore di mercato non può applicarsi nelle operazioni tra soggetti nazionali dello stesso gruppo - non nega il suo utilizzo al fine di una valutazione dell'antieconomicità della transazione posta in essere (tra tutte la Cassazione



n. 16948/2019). In buona sostanza, non viene escluso che, a fronte di una contestazione di antieconomicità basata, tra l'altro, su un divario tra valore di mercato e corrispettivo pattuito, l'Agenzia delle Entrate possa procedere ad accertamento fiscale di tipo "induttivo-presuntivo".

Con ciò, facendo concludere che il problema è uscito per legge dalla porta, ma è rientrato per interpretazione, dalla finestra.

Naturalmente, questo teorema dell'Agenzia: valore non di mercato = antieconomicità dell'operazione intercompany domestica, che conduce ad un accertamento, non sempre è stato confermato in sede giurisprudenziale (tra tutte la Cassazione n.8176/2021).

Tuttavia non sfugge la considerazione che, comunque, ci vuole sempre una sentenza che dichiari l'illegittimità dell'operato

dell'Agenzia, con dispendio di tempi, costi e preoccupazioni. Come comportarsi allora?

Una soluzione può essere l'adozione della procedura di consolidato fiscale nazionale IRES, che, compensando utili e perdite fiscali delle società partecipanti al gruppo, certamente attenua l'interesse dell'Agenzia a perseguire accertamenti, in cui il danno erariale sia per definizione inesistente.

Questa soluzione però non risulterebbe applicabile in quei gruppi, la cui eccessiva demoltiplicazione non crei le condizioni per la procedura di consolidamento, oppure dove le società che realizzano ricavi intercompany abbiano perdite ante consolidato da scontare (creando il dubbio che nei fatti si attui un trasferimento di perdite al gruppo fiscale), e così via.

Né può operare nei casi - non infrequenti - in cui si contesti

addirittura l'esistenza stessa dell'operazione intercompany, che, determinando reato penale, supera ogni logica di compensazione.

La migliore via rimane, quindi, fornire una adeguata prova (Cassazione n. 25566/2017), che si forma con il combinato disposto:

- dell'interesse da parte della società del gruppo a ricevere la cessione del bene o la prestazione del servizio della consociata, ben esplicitato nei documenti contrattuali;
- delle chiare e ragionevoli modalità di determinazione del prezzo;
- della adeguata formalizzazione del rapporto.

In pratica, se non è una transfer price policy prevista per le operazioni transazionali, poco ci manca. Come si diceva sopra, il problema è rientrato dalla finestra.

