



Sul Sole 24 Ore del 5 settembre

Le funzioni di coordinamento rese a una società estera controllata rilevano ai fini dell'applicazione dell'Iva se rese dietro un corrispettivo. Il principio non muta se il corrispettivo è determinato per garantire alla controllata un margine operativo congruo ai fini transfer pricing (Tp). Questi i principi della sentenza della Corte di giustizia Ue dello scorso 4 settembre.

Transfer pricing, sotto esame i requisiti per la rilevanza Iva

Corte Ue

Impatto da escludere con corrispettivi nulli o negativi

Massimo Bellini
Stefano Pavesi

La sentenza della Corte di giustizia Ue nella causa C-726/23 (si veda «Il Sole 24 Ore» del 5 settembre) e le più recenti risposte pubblicate dall'agenzia delle Entrate (ad esempio 60/2018, 884/2021, 529/2021, 266/2024 e 214/2025) suggeriscono una attenta riflessione sul comportamento da adottare ai fini Iva in presenza di aggiustamenti sui prezzi di trasferimento.

La posizione dei giudici Ue e della prassi italiana, nel riconoscere la possibile rilevanza Iva degli aggiustamenti Tp, è coerente con i principi unionali espressi nei working paper del 2017 e

2018, ma attribuisce rilevanza anche agli aspetti documentali. Questi gli aspetti principali.

Innanzitutto i casi vanno valutati specificamente, tenendo conto di tutte le circostanze che concretamente caratterizzano l'operazione in questione tra cui, in particolare, la sua realtà economica e commerciale.

Vi sono poi tre requisiti che, qualora soddisfatti, rendono l'aggiustamento Tp rilevante ai fini Iva:

1 devono essere individuate le cessioni di beni o prestazione di servizi: in entrambi i casi (ma il tema sembra essere più rilevante per i servizi) il contribuente deve essere in grado di predisporre adeguata documentazione comprovante le prestazioni effettuate in aggiunta alla sola fattura (se essa non è idonea a fornire tale dimostrazione). È importante sottolineare che secondo i giudici europei le prove devono comunque limitarsi al necessario ed essere proporzionate per tale valutazione;

2 vi è un nesso diretto tra la cessione/prestazione e l'aggiustamento Tp, che deve avere funzione di corrispet-

tivo realmente percepito dal cedente/prestatore. La valutazione è qualitativa, non quantitativa, in quanto volta ad individuare se l'aggiustamento Tp costituisca l'assolvimento di un obbligo/corrispettivo di una cessione/prestazione;

3 devono essere specificamente individuate le operazioni rilevanti a cui l'aggiustamento/corrispettivo è collegato.

Anche sotto quest'ultimo aspetto la documentazione è essenziale per supportare l'approccio del contribuente. In tal senso sarà importante avere un contratto intercompany da cui si evince un prezzo iniziale e provvisorio oggetto di periodica revisione, e altri documenti da cui si evince la allocazione analitica delle singole rettifiche sulle varie operazioni, ad esempio in caso di cessione di beni, un prospetto di ripartizione dell'aggiustamento sul valore dei singoli beni. Si ritiene che anche la predisposizione degli oneri documentali di Tp contribuisca a supportare l'approccio adottato. Si noti che non è il metodo adottato a determinare la rilevanza Iva degli aggiustamenti ma la natura che la politica di Tp attribuisce agli stessi. Anche applicando una metodologia reddituale come il Tnm, è possibile dare rilevanza Iva agli aggiustamenti qualora gli stessi vengano ripartiti sulle sottostanti compravendite di beni o servizi.

Pertanto in assenza di questi requisiti, gli aggiustamenti non rilevano ai fini Iva. Riprendendo ad esempio un dubbio sollevato sul caso della causa C-726/23, qualora il corrispettivo sia nullo o addirittura negativo, l'operazione non dovrebbe rilevare ai fini Iva (anche se il tema non è affrontato da giudici non lo è adeguatamente da parte dell'avvocato generale Ue).

Infine occorre considerare che la rilevanza Iva degli aggiustamenti Tp per alcuni soggetti può avere effetti finanziari significativi. Si pensi in particolare ai casi in cui l'aggiustamento riguarda le operazioni esenti o imponibili di operatori che soffrono il pro-rata di detrazione o le operazioni verso l'estero effettuate da esportatori abituali.