



NEWS Euroconference

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttore responsabile Sandro Cerato

Edizione di venerdì 7 Luglio 2023

CASI OPERATIVI

Accesso al regime forfettario in caso di possesso di una partecipazione in società semplice agricola

di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

I chiarimenti delle Entrate sui crediti energia nei modelli Redditi

di Debora Reverberi

ACCERTAMENTO

Osservazioni e richieste al pvc non godono della sospensione feriale dei termini

di Gianfranco Antico

DICHIARAZIONI

Crediti d'imposta per i pagamenti elettronici e Modello Redditi SC

di Clara Pollet, Simone Dimitri

REDDITO IMPRESA E IRAP

Senza mark-up gli addebiti infragruppo per servizi “pass through”

di Fabio Landuzzi

BEST IN CLASS

Best in class 2023 – Studio NGRT & Associati

di Carlo Gaffarelli

CASI OPERATIVI

Accesso al regime forfettario in caso di possesso di una partecipazione in società semplice agricola

di Euroconference Centro Studi Tributari



Domanda

Un libero professionista (dottore commercialista) con requisiti per il regime forfettario (meno di 85.000 euro di compensi) ha una partecipazione in una società semplice agricola (quota del 50%) di famiglia.

Può optare per regime forfettario o la partecipazione nella società semplice agricola non lo permette?

[**LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...**](#)



ADEMPIMENTO IN PRATICA

I chiarimenti delle Entrate sui crediti energia nei modelli Redditi di Debora Reverberi

Seminario di specializzazione

Dichiarazione dei redditi del trust

Scopri di più



L'Agenzia delle Entrate, con la [Faq pubblicata il 23 giugno](#) nella sezione “Dichiarazioni” del proprio sito istituzionale, ha fornito **chiarimenti sulle modalità di esposizione nel modello Redditi dei crediti d'imposta energia**.

Prima di analizzare nel dettaglio la Faq, si rammenta che **i crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica maturati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione** (per la generalità delle imprese nel 2022) trovano esposizione nella **sezione I del quadro RU del modello Redditi 2023**, con compilazione di **un modulo per ciascuno specifico codice credito**.

Inoltre, si rende necessario **operare una variazione in diminuzione sia nel modello Redditi, sia nel modello Irap, utilizzando i codici residuali “99”**, dal momento che **“Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917”**.

Dovrebbe escludersi la compilazione del prospetto Aiuti di Stato, di cui al quadro RS, righi RS401 e RS402, in virtù della ragionevole qualifica dei **crediti energia come “misure di carattere generale”**, sebbene la [risposta dell'Agenzia delle entrate all'interpello 193/2023](#) non ne abbia escluso la natura di “Aiuto di Stato”, ritenendo insufficiente l'assenza di riferimenti esplicativi alla disciplina comunitaria nelle fonti normative.

Nel modello Redditi 2023 devono, dunque, essere indicati:

- **in caso di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare**, i crediti energia relativi al primo trimestre (credito spettante per le sole imprese c.d. “energivore”), secondo trimestre 2022, terzo trimestre 2022 nonché ottobre-novembre 2022 e dicembre 2022;
- **in caso di imprese con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, i crediti energia relativi al periodo oggetto di dichiarazione.**

Il chiarimento fornito dall'Agenzia delle entrate con la [Faq del 23 giugno riguarda proprio](#)

quest'ultimo tema: **l'indicazione in dichiarazione dei redditi del credito d'imposta per l'acquisto di energia elettrica da parte di un'impresa con periodo non coincidente con l'anno solare.**

Il caso trattato è quello di una **società di capitali con periodo d'imposta 1° luglio 2021 – 30 giugno 2022**, che ha maturato il **credito d'imposta imprese c.d. "energivore" riferito al secondo trimestre 2022**, di cui all'[articolo 4, D.L. 17/2022](#), codice credito "O2".

L'impresa è tenuta, in relazione al periodo d'imposta che termina il 30 giugno 2022, a **utilizzare il modello Redditi SC 2022, con l'impossibilità di esporre il credito nel relativo quadro RU**, che non contempla i codici credito istituiti nel modello Redditi 2023.

Le indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate in relazione al caso prospettato possono essere sintetizzate come segue:

- **l'impresa non deve indicare, nel quadro RU del modello Redditi 2022, il credito energia maturato nel secondo trimestre 2022;**
- **qualora il credito energia non sia stato integralmente fruito entro il 30 giugno 2022, data di fine periodo d'imposta, l'impresa deve indicare il credito residuo nel modello Redditi 2023.**

Dunque, nei casi in cui l'impresa abbia maturato un **credito d'imposta per acquisto di energia elettrica nel periodo d'imposta 2021/2022, il credito troverà esposizione solo nel modello Redditi 2023 ed esclusivamente in relazione all'eventuale quota residua inutilizzata al termine del periodo 2021/2022.**

La quota di credito residuo nel modello Redditi 2023 deve essere trattata alla stregua di un importo maturato nel periodo d'imposta 2022/2023, esponendola al rigo RU5 colonna 3; la compilazione del rigo RU2 non troverebbe infatti alcuna corrispondenza nel modello Redditi precedente.

Pertanto, nel caso prospettato, **l'importo residuo** al 30 giugno 2022 del credito energia maturato nel secondo trimestre 2022 andrà indicato nel **quadro RU del modello Redditi 2023** come segue:

- **al rigo RU1, colonna 1, utilizzando il codice credito "O2";**
- **al rigo RU5, colonna 3, esponendo il credito residuo pari all'importo maturato nel periodo d'imposta precedente al netto delle compensazioni effettuate entro il 30 giugno 2022;**
- **al rigo RU6, indicando le compensazioni effettuate dal 1° luglio 2022 al 31 dicembre 2022, termine ultimo di utilizzo in compensazione del credito energia del secondo trimestre 2022.**

Nella seguente tavola sinottica si riepilogano **tutti i crediti d'imposta per l'acquisto di energia**

elettrica (sia per imprese c.d. “energivore”, sia per imprese diverse dalle c.d. “energivore”) con i **rispettivi codici credito da utilizzare nei modelli Redditi, termine ultimo di utilizzo in compensazione, codice tributo per la diretta compensazione e codice tributo utilizzabile dall’eventuale cessionario.**

Credito d’imposta	Norma di riferimento	Codice credito	Termine di utilizzo in compensazione	Codice tributo	Codice tributo Cessionario
Crediti energia imprese “energivore”					
Primo trimestre 2022	Articolo 15 D.L. 4/2022	01	31/12/2022	6960	7720
Secondo trimestre 2022	Articolo 4 D.L. 17/2022	02	31/12/2022	6961	7721
Terzo trimestre 2022	Articolo 6, comma 1, D.L. 115/2022	P3	30/09/2023	6968	7728
Ottobre-novembre 2022	Articolo 1, comma 1, D.L. 144/2022	Q2	30/09/2023	6983	7733
Dicembre 2022	Articolo 1, comma 1, D.L. 176/2022	Q8	30/09/2023	6993	7742
Primo trimestre 2023	Articolo 1, comma 2, L. 197/2022	R4	31/12/2023	7010	7746
Secondo trimestre 2023	Articolo 4, comma 2, D.L. 34/2023	–	31/12/2023	7015	n.d.
Crediti energia imprese diverse dalle “energivore”					
Secondo trimestre 2022 (contatori di potenza ? 16,5 kW)	Articolo 3 D.L. 21/2022	07	31/12/2022	6963	7724
Terzo trimestre 2022 (contatori di potenza ? 16,5 kW)	Articolo 6, comma 3, D.L. 115/2022	P5	30/09/2023	6970	7730
Ottobre-novembre 2022 (contatori di potenza ? 4,5 kW)	Articolo 1, comma 3, D.L. 144/2022	Q4	30/09/2023	6985	7735
Dicembre 2022 (contatori di potenza ? 4,5 kW)	Articolo 1, comma 1, D.L. 176/2022	R1	30/09/2023	6995	7744
Primo trimestre 2023 (contatori di potenza ? 4,5 kW)	Articolo 1, comma 3, L. 197/2022	R5	31/12/2023	7011	7747
Secondo trimestre 2023 (contatori di potenza ? 4,5 kW)	Articolo 4, comma 3, D.L. 34/2023	–	31/12/2023	7016	n.d.

ACCERTAMENTO

Osservazioni e richieste al pvc non godono della sospensione feriale dei termini

di Gianfranco Antico

Seminario di specializzazione

Definizione liti fiscali pendenti: ultimi chiarimenti

Scopri di più

L'[articolo 1, comma 1, L. 742/1969](#), come modificato dall'[articolo 16 D.L. 132/2014](#), conv., con modif., in L. 162/2014, prevede la **sospensione dei termini processuali** relativi alle giurisdizioni ordinarie ed amministrative **dal 1° agosto al 31 agosto di ciascun anno**.

Pertanto, durante questi 31 giorni, tutte le scadenze processuali si interrompono e, nel caso in cui la decorrenza del termine abbia avuto inizio prima del 1° agosto, il tempo assegnato dal legislatore per il compimento dell'adempimento (presentazione del ricorso, deposito di atti, etc.) riprenderà a decorrere alla fine del periodo di sospensione, con ciò determinandosi una parentesi temporale.

Il periodo di sospensione è computato tenendo conto del calendario comune, “**secondo l’unità di misura del giorno**”.

In particolare, secondo l'[articolo 155 c.p.c.](#), nel computo dei termini a giorni, **si esclude il giorno iniziale mentre va considerato il giorno finale**.

Il periodo di sospensione feriale dei termini vale per tutte le liti tributarie e quindi sono soggetti alla sospensione tutti gli atti indicati all'[articolo 19 D.Lgs. 546/1992](#), che identifica gli atti impugnabili nonché l'oggetto del ricorso (cfr. [circolare 98/E/1996](#)).

La sospensione trova applicazione per **tutti gli adempimenti processuali** cui sono tenuti sia il ricorrente (contribuente) che la parte resistente (uffici finanziari, ente locale, concessionario per la riscossione) e precisamente:

- proposizione del ricorso introduttivo;
- costituzione in giudizio del ricorrente;
- deposito di documenti e di memorie illustrate;
- proposizione dell'atto di appello;
- proposizione del ricorso per Cassazione;
- riassunzione della causa rinviata dalla Corte di Cassazione alla Commissione tributaria

- di merito;
- eventuali adempimenti conseguenti ad avvenimenti che possono causare l'interruzione o sospensione del processo, secondo quanto previsto dagli [articoli 39 e 40](#)Lgs. 546/1992.

Per quel che qui ci interessa specificatamente, rileviamo che il legislatore ha fissato, con **l'[articolo 12 L. 212/2000](#)**, i **diritti e le garanzie del contribuente sottoposto a verifica**, stabilendo le regole in ordine alle modalità di esecuzione dei controlli.

Soprattutto, il rispetto e la salvaguardia, dedicata dal legislatore, alla *mera possibilità* concessa al contribuente di far seguire **“osservazioni e richieste”**, dopo la conclusione della verifica, declinata nel comma 7, dell'[articolo 12 L. 212/2000](#), nonché la conseguente necessità di valutare la fondatezza delle eventuali eccezioni rappresentate, hanno imposto, di fatto, all'attività di accertamento una battuta d'arresto, che la norma contiene in **almeno sessanta giorni**.

Tale *spazio*, che segue la verifica, ma precede l'emissione dell'atto di accertamento, che è stata opportunamente valorizzata dal legislatore, consentendo al contribuente di assumere una posizione attiva, **si pone nell'ambito del procedimento di accertamento tributario, ma non investe la fase processuale**.

Sul punto, **con la [sentenza n. 10584 del 19.04.2023, la Corte di Cassazione](#)** – il caso approdato davanti ai massimi giudici di legittimità investe sostanzialmente l'applicazione o meno della sospensione feriale dei termini alla *pausa* riconosciuta al contribuente, a garanzia del contraddittorio, a conclusione dell'attività di controllo esterna, per poter presentare osservazioni e richieste – ha ribadito che, in tema di sospensione feriale dei termini, **l'[articolo 1 L. 742/1969](#)** è applicabile ai soli termini processuali, **che cadenzano il procedimento amministrativo sino all'emissione del provvedimento**, atto quest'ultimo impugnabile dinanzi ad una giurisdizione, sia essa ordinaria, amministrativa, contabile o tributaria.

“Ne discende che al termine dilatorio, previsto dalla l. 26 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7 (ndr l. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7), a garanzia del contraddittorio endo-procedimentale in materia di accertamento tributario, non è applicabile la sospensione dei termini nel periodo feriale” (**Cass. n. 3903/2023**).

Per gli Ermellini, il tenore della norma regolatrice della sospensione feriale dei termini processuali è inequivocabile nel circoscrivere **ai termini “processuali”**, e solo ad essi, la sua applicabilità, **con esclusione dei termini endo-procedimentali**.

Viceversa, la sospensione dei termini **gioca nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione**, dove la presentazione dell'istanza prevista dall'[articolo 6, comma 2, D.Lgs. 218/1997](#), genera, fra l'altro, la sospensione per 90 giorni dei termini di impugnazione dell'atto.

Infatti, per effetto di quanto disposto nell'ambito del D.L. 193/2016 – articolo 7 quater, comma 18, introdotto in sede di conversione in L. 225/2016 – ***“i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale”.***

DICHIARAZIONI

Crediti d'imposta per i pagamenti elettronici e Modello Redditi SC

di Clara Pollet, Simone Dimitri



L'articolo 1, [comma 540](#), L. 232/2016, prevede che le persone fisiche maggiorenne residenti nel territorio dello Stato che **effettuano**, esclusivamente **attraverso strumenti che consentano il pagamento elettronico, acquisti di beni o servizi**, fuori dall'esercizio di attività di impresa, arte o professione, **presso esercenti che trasmettono telematicamente i corrispettivi**, ai sensi dell'[articolo 2, comma 1, D.Lgs. 127/2015](#), possano partecipare all'estrazione a sorte di premi attribuiti nel quadro di una lotteria nazionale. L'esercente, invece, deve **trasmettere all'Agenzia delle entrate i dati della singola cessione o prestazione**.

L'[articolo 18, comma 4-bis, D.L. 36/2022](#), è intervenuto modificando il citato articolo 1, comma 540, prevedendo una **nuova modalità di partecipazione alla lotteria degli scontrini**.

Con **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 15943 del 18.01.2023**, è stato adeguato il processo di riconoscimento della conformità dei Registratori Telematici alle nuove disposizioni relative alla trasmissione dei dati per la lotteria istantanea e sono state approvate le relative specifiche tecniche.

Allo scopo di favorire quindi l'**adeguamento degli strumenti utilizzati per la memorizzazione e la trasmissione telematica dei corrispettivi** (c.d. misuratori fiscali), l'[articolo 8 D.L. 176/2022](#) ha previsto, in favore dei suddetti esercenti, la **concessione di un contributo pari al 100 per cento della spesa sostenuta**, per un massimo di **50 euro, per ogni misuratore fiscale**.

Il contributo è concesso all'esercente come **credito d'imposta di pari importo utilizzabile in compensazione tramite modello F24**, a decorrere dalla **prima liquidazione periodica dell'Iva successiva al mese in cui è stata registrata la fattura relativa all'adeguamento** del misuratore fiscale e sia stato pagato, **con modalità tracciabile**, il relativo corrispettivo (assegni, bancari e postali, circolari e non, vaglia cambiari e postali, nonché, a titolo esemplificativo, addebito diretto, bonifico bancario o postale, bollettino postale, carte di debito, di credito, prepagate, ovvero altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in conto corrente).

Con [provvedimento Prot. n. 231943/2023 del 23 giugno 2023](#) sono state definite le modalità

attuative dell'agevolazione in argomento, comprese le **modalità per fruire del credito d'imposta**; per consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta di cui trattasi, tramite **modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, è stato istituito il **codice tributo 7032** ([risoluzione 35/E/2023](#)).

Sempre in tema di **agevolazioni legate alla tracciabilità dei pagamenti effettuati da consumatori finali**, nel **Modello Redditi SC2023** trova spazio il **credito d'imposta per le commissioni sui pagamenti elettronici** ([articolo 22 D.L. 124/2019](#) e [articolo 11-bis, comma 10, D.L. 73/2021](#)).

Con il **codice credito H3**, all'interno del **quadro RU** va indicato il credito d'imposta istituito a favore degli esercenti attività di impresa, arte o professioni, pari al **30 per cento delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate mediante carte di credito, di debito o prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione** previsto dall'[articolo 7, sesto comma, D.P.R. 605/1973](#) oppure **altri strumenti di pagamento elettronici tracciabili**. Il credito in argomento è concesso per le **commissioni dovute in relazione a cessioni di beni e prestazioni di servizi rese nei confronti di consumatori finali dal 1° luglio 2020, a condizione che i ricavi e compensi relativi all'anno d'imposta precedente siano di ammontare non superiore a 400.000 euro**, ed è riconosciuto nel rispetto della disciplina europea relativa agli aiuti "*de minimis*".

Per le **commissioni maturate nel periodo dal 1° luglio 2021 al 30 giugno 2022**, il credito d'imposta è **incrementato al 100 per cento delle commissioni**, nel caso in cui gli esercenti attività di impresa, arte o professione **adottino strumenti di pagamento elettronico** nel rispetto delle caratteristiche tecniche stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, collegati agli strumenti di cui all'[articolo 2, comma 3, D.lgs. 127/2015](#), ovvero strumenti di pagamento evoluto di cui al comma 5-bis del predetto articolo.

Il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** ai sensi dell'[articolo 17 D.lgs. 241/1997](#), a decorrere **dal mese successivo a quello di sostenimento della spesa (codice tributo 6916)** e deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al **periodo d'imposta di maturazione del credito**.

Nella **sezione I** del **quadro RU** possono essere compilati i **righe RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12**.

In particolare, nel **rigo RU5, colonna 3**, va indicato l'ammontare del credito d'imposta maturato in relazione alle commissioni addebitate per le **transazioni effettuate nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione**. Inoltre, il credito andrà esposto anche nel **rigo RS401** con il **codice aiuto 58**.

Nella figura che segue viene illustrata la **compilazione del quadro RU**, nel caso di un credito spettante di 50 euro, utilizzato in compensazione nel 2022.



**REDDITI
QUADRO RU**
 Crediti di imposta concessi a favore
 delle imprese

PERIODO D'IMPOSTA 2022

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N.

--	--

SEZIONE I									
Crediti d'imposta									Codice credito
(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)									'H 3
RU1 Commissioni pagamenti elettronici									
RU2 Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione									,00
RU3 Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)									,00
RU5 Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00 ^{D2} ,00 ^{E2} ,00) ³ 50 ,00									
RU6 Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24									50 ,00
RU7 Credito utilizzato ai fini Ritenute ¹ ,00 ² ,00 ³ ,00 ⁴ ,00 ⁵ ,00 ⁶ ,00 ⁷ ,00									IRAP
RU8 Credito d'imposta reversato									,00
RU9 Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)									Art. 1260 c.c. ¹ ,00 Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ² ,00
RU10 Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)									,00
RU11 Credito d'imposta richiesto a rimborso									,00
RU12 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)									Vedere istruzioni ¹ ² ,00

Si segnala, infine, un ulteriore credito d'imposta – **codice credito N6** – previsto per l'**utilizzo degli strumenti elettronici** ([articolo 22-bis D.L. 124/2019](#), aggiunto dall'[articolo 11-bis, comma 11, D.L. 73/2021](#)), destinato agli esercenti attività di impresa, arte o professioni che **effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi nei confronti di consumatori finali** e che, **tra il 1° luglio 2021 e il 30 giugno 2022**, **acquistano, noleggiano o utilizzano strumenti che consentono forme di pagamento elettronico**, nel rispetto delle caratteristiche tecniche stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, collegati agli strumenti di cui all'[articolo 2, comma 3, D.Lgs. 127/2015](#).

Il credito d'imposta è **parametrato al costo di acquisto, di noleggio o di utilizzo degli strumenti stessi**, nonché alle **spese di convenzionamento** ovvero alle **spese sostenute per il collegamento tecnico tra i predetti strumenti**.

Il credito d'imposta è riconosciuto **in misura incrementata** ai predetti soggetti che, **nel corso dell'anno 2022**, **acquistano, noleggiano o utilizzano strumenti evoluti di pagamento**

elettronico che consentono **anche la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica** di cui all'[articolo 2, comma 1, D.Lgs. 127/2015](#). Anche in questo caso il credito andrà esposto nel **rigo RS401**, con il **codice aiuto 72**.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Senza mark-up gli addebiti infragruppo per servizi “pass through”

di Fabio Landuzzi

Master di specializzazione

Investimenti esteri tra società e stabile organizzazione

Scopri di più



Il tema dei **servizi infragruppo** nell'ambito dei gruppi internazionali rappresenta sistematicamente un'area densa di **potenziali criticità**, in modo particolare quando l'impresa italiana riceve gli addebiti dall'impresa associata estera, ma il problema non è da trascurare anche quando è l'impresa italiana a fungere da **service provider**.

In quest'ultima circostanza, l'attenzione va posta sulla **congrua valorizzazione**, secondo il **principio di libera concorrenza**, dei servizi resi alle imprese associate estere, che sovente sono remunerate secondo un **modello a cost plus**, ossia sulla base dei costi sostenuti a cui viene applicato **un mark up** solitamente variabile a seconda dell'intrinseco “**valore**” dei **servizi resi**.

All'interno di queste relazioni non è raro che coesistano **due grandi tipologie** di servizi e quindi di addebiti infragruppo:

- **la prima**, riferita ai **servizi che l'impresa associata rende** in proprio utilizzando l'organizzazione di cui è dotata;
- **la seconda**, riferita invece ai **servizi acquistati ad hoc da terzi** soggetti indipendenti e volti a dare una diretta utilità all'impresa estera associata.

Nel gergo comune si parla spesso in questa seconda circostanza dei c.d. **addebiti “pass through”** allo scopo di sottolineare che l'intervento dell'impresa locale è **sostanzialmente passante**, ovvero di **mero intermediario** nell'acquisto del servizio dal fornitore locale, e nel suo addebito euro su euro all'impresa associata estera – o alle imprese associate estere – nel cui interesse specifico i servizi sono stati acquistati.

La questione talora dibattuta, soprattutto in caso di verifica, è se questi addebiti “*pass through*” debbano essere **oggetto di mark-up** da parte dell'impresa associata italiana.

Un utile spunto di riflessione sull'argomento proviene dalla sentenza della **Corte di Giustizia di secondo grado di Milano** (la n. 1373-2021).

L'Agenzia delle Entrate aveva rilevato nel caso di specie che l'impresa italiana addebitava ad

un'impresa associata estera dei **corrispettivi per prestazioni di servizi senza applicazione di mark up**, e perciò ne aveva contestato la **non aderenza al principio di libera concorrenza ex articolo 110, comma 7, Tuir**, accertando di conseguenza un maggiore imponibile.

I **giudici di prime cure** avevano già riconosciuto che il mark-up non era dovuto nel caso di specie, in quanto l'impresa residente aveva agito quale **mera mandataria** fra il fornitore terzo e l'impresa associata, per cui **non aveva fornito in concreto alcun servizio**, bensì si era limitata ad addebitare lo stesso costo a sua volta addebitatole dal fornitore terzo indipendente.

Va sottolineato che, dalla lettura della sentenza, emerge che la contestazione si era in particolare basata sul fatto che **l'impresa italiana fungeva da service provider** verso altre imprese dello stesso gruppo, fornendo un insieme di servizi di supporto in diverse aree; per questi servizi, essa veniva remunerata appunto applicando ai **costi sostenuti un congruo mark up**.

Fra questi servizi forniti dall'impresa italiana ve ne era uno rivolto a favore di una specifica impresa non residente del Gruppo che a sua volta svolgeva attività di pianificazione strategica del business relativamente ad alcuni dei prodotti commercializzati dal gruppo stesso.

Per i servizi resi, come detto, l'impresa italiana riceveva una **remunerazione corrispondente alla somma dei costi**, diretti ed indiretti, sostenuti per la loro prestazione, **incrementata del mark-up**.

Ebbene, dalla **base di calcolo del mark up**, erano **esclusi appunto gli oneri definiti "pass-through"**, che erano rappresentati dai **compensi corrisposti ai fornitori terzi**.

La CGT di secondo grado di Milano ha **confermato la correttezza dell'operato** della società residente, riconoscendo che, ove essa avesse agito come **mera "intermediaria"** tra l'utilizzatrice del servizio e l'impresa terza prestatrice, limitandosi al solo addebito all'impresa associata estera dei costi sostenuti presso il fornitore terzo indipendente, **non si rendeva richiesta l'applicazione del mark-up**, in quanto la stessa **non prestava un vero e proprio servizio** e quindi non apportava alcun sensibile valore aggiunto al servizio medesimo.

L'utile spunto che proviene dalla citata sentenza è appunto quello di indirizzare verso **un adeguato grado di dettaglio** nella **composizione degli addebiti infragruppo**, andando a distinguere fra quelli che si configurano come veri e propri servizi resi attraverso l'organizzazione dell'impresa – che siano a basso o alto valore aggiunto – e quelli che invece si **qualificano come meri addebiti "pass through"** e perciò privi di un qualsivoglia valore aggiunto, con la conseguenza di **giustificare l'assenza di mark up**, od eventualmente un *mark up* minimo volto a remunerare il solo mero servizio amministrativo correlato all'addebito.

BEST IN CLASS

Best in class 2023 – Studio NGRT & Associati

di Carlo Gaffarelli



Lo **Studio NGRT** è stato costituito nel 2012. Nasce dall'acquisizione di uno storico studio di Bologna; intervengono nell'operazione due Consulenti del Lavoro e un Dottore Commercialista.

I professionisti hanno già all'attivo una propria struttura che, con questa acquisizione, viene messa a **fattore comune per godere congiuntamente delle specializzazioni** delle persone che prestano la propria attività all'interno dei singoli studi professionali. Lo Studio vanta un'anzianità piuttosto rilevante, infatti, **la prima delle tre strutture è nata nel 1967**.

NGRT, pertanto, si avvale il contributo dei professionisti e dei collaboratori di tutti gli Studi. Il progetto a oggi ricomprende **3 sedi operative: Bologna, Rimini e Cattolica**, con una **cinquantina di addetti in totale** tra professionisti – tra i quali **8 Dottori Commercialisti e 10 Consulenti del Lavoro** – e dipendenti.

Lo Studio opera nel settore della **consulenza del lavoro e fiscale**, nonché delle **attività a esse correlate**.

Lo Studio fornisce i propri servizi a una **clientela eterogenea** per tipologia e dimensione, dai piccoli artigiani e commercianti sino ai **grandi gruppi societari** (anche **di livello internazionale**), **dislocati su tutto il territorio nazionale nonché estero**. A oggi le **regioni italiane** in cui opera principalmente sono: **Emilia Romagna, Lombardia, Liguria, Trentino Alto-Adige, Friuli Venezia Giulia, Veneto, Toscana, Marche, Umbria, Lazio, Puglia e Sicilia**.

La **caratteristica peculiare di NGRT** è l'attenzione dedicata alla erogazione del servizio di **consulenza** (fiscale e del lavoro) resa alla propria clientela, fattore che rappresenta la **base di partenza e il volano dell'attività**. Da anni, infatti, lo Studio è particolarmente focalizzato sullo sviluppo dell'attività di consulenza e **l'elaborazione** è considerata un **completamento dei servizi** e non il *core business*.

Sulla base di questa convinzione è stato creato il **modello organizzativo e di sviluppo dello Studio**. In tal senso, viene offerto al **Cliente** un **supporto** che, in molti casi, **travalica il perimetro della classica attività professionale**.

Lo Studio nel tempo si è **sviluppato** considerevolmente tramite il **reperimento di nuova clientela**, sia direttamente sia attraverso **l'acquisizione di altri Studi Professionali** assorbendo il relativo pacchetto clienti. Nelle **acquisizioni** degli ultimi anni si annovera clientela che opera nell'ambito **dell'automotive, della moda, dell'industria alimentare, dell'industria metalmeccanica, dell'edilizia e del commercio**.

Il tema dell'acquisizione di nuova clientela merita una riflessione, che sostanzialmente riconduce ai **valori di Crescita e Competenza** oggetto del **Premio ricevuto dallo Studio**.

I due **valori** di Crescita e Competenza sono, infatti, **strettamente correlati**.

La crescita della clientela di uno Studio è certamente determinata dalla competenza dei professionisti; specularmente, la **crescita** della clientela impone e **incentiva** a sua volta lo **sviluppo** della **competenza** dei professionisti. L'esperienza ha insegnato che **maggior è la preparazione maggiore è la soddisfazione in termini qualitativi e quantitativi di clientela**.

La preparazione è il presupposto fondamentale per il raggiungimento dell'obbiettivo principale: la **soddisfazione del cliente**.

Per tale ragione i professionisti dello Studio, pur provenendo da **differenti percorsi**, offrono specifiche **competenze teoriche e pratiche**, basate su un **continuo aggiornamento professionale**, su master e corsi di specializzazione, nonché sull'esperienza maturata anche **nell'esecuzione di alcune (cd) best practice** con livello di complessità e/o valore importanti.

Il risultato finale è la sinergia di molteplici figure professionali che collaborano congiuntamente alle singole pratiche, con apporto di competenze specifiche di cui il Cliente beneficia senza dover rivolgersi a strutture diverse.

Nel 2022 lo Studio ha partecipato alla **prima edizione del concorso Best in Class** in qualità di invitati e non in lizza per il premio. In tale occasione è stata apprezzata la **caratura degli intervenuti** nelle varie sessioni e il **grande valore professionale dei moderatori e della giuria**. Inoltre, è stata recepita l'importanza dell'evento per l'immagine e il **prestigio degli studi selezionati**.

Quest'anno lo Studio ha deciso di **proporre la propria candidatura**, con l'obbiettivo di **valorizzare il percorso professionale, lo sviluppo e soprattutto la passione**, confidando di poter soddisfare i requisiti richiesti.

È stata, quindi, sottoposta all'attenzione della giuria la **storia dello Studio**.

La prima soddisfazione è stata **l'essere selezionati fra i primi migliori 100 studi italiani**. La **massima gratificazione è stata l'assegnazione del premio per Crescita e Competenza**.

Come professionisti, in relazione a un evento del genere, non si può che rivolgere un **grande plauso agli organizzatori**. La manifestazione, infatti, oltre a essere di grande interesse per gli “addetti ai lavori”, **offrendo spunti di riflessione e approfondimenti**, genera un valore aggiunto assoluto: quello di creare un **contatto diretto fra i professionisti** da un lato, che fanno da “ponte” fra lo Stato e il cittadino, e i **politici e i rappresentanti del Governo dall'altro**, che hanno così l'occasione di confrontarsi sulla concreta applicazione della normativa.