

REDDITO IMPRESA E IRAP

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

di **Fabio Landuzzi**



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.