

Transfer pricing, sui servizi nel gruppo il test-utilità

Cgt Milano

In assenza di benefici non sono deducibili quelli a basso valore aggiunto

Le Linee guida Ocse del 2017 prese come riferimento dalla Corte tributaria

Enrico Holzmueller

Nel transfer pricing un tema particolarmente delicato è quello riferito ai cosiddetti servizi a basso valore aggiunto forniti al livello intercompany. Tale concetto è stato introdotto per la prima volta nel Joint transfer pricing forum del 2010 e successivamente disciplinato nelle Linee guida Ocse del 2017. L'anno successivo, l'articolo 7 del Dm 14 maggio 2018 lo ha definito a livello nazionale, puntualizzando sia la definizione di tali servizi sia un "safe harbour", ovvero un markup forfettizzato (fissato al 5%) al di sopra del quale essi sono da considerarsi valorizzati a prezzi di mercato.

Nonostante la disciplina sia ormai in vigore da svariati anni, sia a livello Ocse che nazionale, l'individuazione dei servizi intercompany e la loro esclusione dall'*arm's length principle* sono ancora oggetto di discussione. Non è un caso che anche le più recenti Linee guida Ocse del 2022, al Chapter VIII (dedicato agli *intra group services*), dedichino un intero paragrafo all'individuazione delle «Principali problematiche»

riferite a tale fattispecie (il B, intitolato *Main issues*).

A livello giurisprudenziale, tale fattispecie è stata recentemente affrontata dalla Corte di giustizia tributaria (Cgt) di primo grado di Milano, con la sentenza 3537/2024 (presidente Centurelli, relatore Nicoletti). La vicenda oggetto di sentenza trae origine da una verifica fiscale nella quale i funzionari avevano contestato non tanto il mark-up applicato (5%, coerentemente con i dettami del Dm 14 maggio 2018), quanto il beneficio tratto dalla branch italiana su servizi di management, fatturati dalla casa madre austriaca. Questi erano stati ritenuti di esclusivo interesse di quest'ultima e quindi i loro costi erano stati ripresi a tassazione.

Al fine di identificare la deducibilità o meno dei costi per servizi intercompany, i giudici hanno preso innanzitutto in esame le definizioni contenute nelle Linee guida Ocse versione 2017 (ma gli stessi concetti sono sostanzialmente re-

plicati anche nella versione del 2022). La Corte è partita dal paragrafo 7.9, il quale afferma che, salvo casi particolari, l'attività infragruppo può essere svolta (e considerata come tale ai fini Ocse) solo laddove le entità del gruppo necessitano di tali servizi e sarebbero disposte a pagare gli stessi se fossero state indipendenti. In caso contrario, tali attività non sono da considerarsi servizi intercompany.

Viene quindi richiamato il paragrafo 7.6, il quale punta l'attenzione sulla necessità di considerare se l'attività dei servizi intercompany abbia contribuito o meno a conferire alle altre entità del gruppo un vantaggio economico o commerciale inteso ad accrescere o mantenere la propria posizione sul mercato. Ciò può essere determinato verificando se, in circostanze comparabili, un'impresa indipendente sarebbe stata disposta a pagare un soggetto terzo per analoghi servizi, o se quest'ultima avrebbe svolto al proprio interno la stessa attività.

Infine, i giudici hanno focalizzato l'attenzione sul paragrafo 7.11, secondo cui, salvo eccezioni, non devono considerarsi servizi infragruppo le attività intraprese da un'entità del gruppo che duplicano semplicemente un servizio che un'altra entità del gruppo svolge già per se stessa o che le è fornito da un terzo.

Sulla base di tali considerazioni, i giudici hanno ritenuto corretta la posizione dell'agenzia delle Entrate, non avendo la branch italiana provato il vantaggio conseguito con i servizi di management addebitati.



La branch italiana non ha provato il vantaggio conseguito con i servizi di management addebitati