

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Sdoganamento dei beni valida esimente per i costi black list

di Marco Bargagli

Per effetto delle **novità introdotte** dalla **legge di Stabilità 2016**, sono state **abrogate le disposizioni** che rendevano indeducibili, dal reddito di impresa, i **costi sostenuti** nell'ambito delle **transazioni economiche e commerciali** intrattenute con fornitori residenti in **Stati o territori aventi regime fiscale privilegiato**.

Quindi, attualmente, i costi *black list* sono deducibili dal reddito d'impresa in base alle **norme generali** previste per i **componenti del reddito d'impresa** ex [articolo 109 del D.P.R. 917/1986](#), a norma del quale i ricavi, le spese e gli altri **componenti positivi e negativi** concorrono a formare il reddito **nell'esercizio di competenza** e sulla base dei noti principi di **inerenza, certezza ed obiettiva determinabilità**.

Tuttavia, sino al **31 dicembre 2015** risultano ancora operative le **disposizioni in precedenza** contenute nell'[articolo 110, commi da 10 a 12-bis, del D.P.R. 917/1986](#).

Tale aspetto è affermato anche nella [circolare 39/E/2016](#), la quale ha confermato l'**applicazione delle sanzioni anche per il passato**.

Quindi, con **riferimento ai periodi d'imposta precedenti al 2016**, potranno essere **applicate** sia la **sanzione** prevista per **l'omessa separata indicazione dei costi black list**, sia la **sanzione** per dichiarazione **infedele** qualora i costi sostenuti fossero considerati **totalmente o parzialmente indeducibili** in assenza delle **due esimenti** in precedenza previste dall'[articolo 110, comma 11, del D.P.R. 917/1986](#).

Prima **della sua eliminazione**, l'[articolo 110, comma 11, del D.P.R. 917/1986](#), **consentiva al contribuente di dedurre integralmente i costi sostenuti** nelle transazioni intercorse con fornitori paradisiaci, al ricorrere delle **due esimenti** previste dalla **normativa di riferimento**.

In particolare, la disciplina dell'indeducibilità dei costi *black list* **non operava** se le **imprese residenti in Italia**, ai sensi del successivo [comma 11 dell'articolo 110 del D.P.R. 917/1986](#), avessero dimostrato che **"le imprese estere svolgevano prevalentemente un'attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondevano ad un effettivo interesse economico e che le stesse avevano concreta esecuzione"**.

L'Agenzia delle Entrate, con [risoluzione AdE 46/E/2004](#), ha indicato, a **titolo esemplificativo**, una serie di **dati e documenti** ritenuti idonei a dimostrare l'**esercizio dell'attività commerciale**.

A **titolo esemplificativo**, l'impresa italiana che effettuava scambi commerciali **poteva acquisire**, da parte del soggetto estero, i seguenti documenti:

- il bilancio;
- l'atto costitutivo;
- un prospetto descrittivo dell'attività esercitata;
- i contratti di locazione degli immobili utilizzati come sede degli uffici e dell'attività;
- la copia delle fatture delle utenze elettriche e telefoniche;
- i contratti di lavoro dei dipendenti, con indicate anche le mansioni svolte;
- i conti correnti bancari della società estera;
- la copia dei contratti di assicurazione relativi ai dipendenti ed agli uffici;
- le autorizzazioni sanitarie ed amministrative relative all'attività esercitata ed all'utilizzo dei locali.

Di contro, per dimostrare **l'effettivo interesse economico** dell'operazione, occorreva dimostrare i **reali vantaggi conseguiti nella transazione** e per quale motivo l'impresa italiana aveva scelto di acquistare beni o servizi dal **fornitore localizzato in un paradiso fiscale**.

Anche in tale circostanza, il contribuente poteva acquisire una **serie di dati e notizie**, di seguito esemplificati:

- prezzi praticati dal fornitore **particolarmente competitivi**;
- **alta qualità** delle merci acquistate;
- **esclusiva** di determinati beni da parte di un fornitore;
- **vantaggiose dilazioni di pagamento** concesse dal fornitore;
- **puntualità della consegna** della merce da parte del vettore incaricato.

Recentemente la **Cassazione**, con l'[ordinanza n. 22901/2017](#) depositata in data **29 settembre 2017**, si è nuovamente espressa in tema di **deducibilità dei costi black list** dal reddito d'impresa. La Corte, accogliendo il ricorso del contribuente, ha **confermato la decisione assunta** nei precedenti due gradi di giudizio da parte del giudice di merito.

Il contenzioso era nato a seguito di una verifica fiscale eseguita da parte dell'Agenzia delle Entrate, nel corso della quale era stato rilevato che:

- la società aveva **omesso di indicare i costi sostenuti** tra le **variazioni fiscali del quadro RF** della dichiarazione dei redditi - rigo: *"spese ed altri componenti negativi per operazioni con soggetti residenti in Stati o territori con regime fiscale privilegiato"*, come previsto dall'[articolo 110, comma 11, ultimo periodo, del D.P.R. 917/1986](#);
- lo **sdoganamento dei beni** non dimostrava, a parere dei verificatori, che **l'operazione economica avesse avuto concreta esecuzione**, tenuto conto che **non era stata fornita né prova del pagamento della fornitura**, né che si trattava di merce non reperibile altrove;
- **l'effettivo interesse economico** era stato desunto dal **ricarico medio** riferito, a **campione**, ad appena **tre o quattro operazioni all'anno**.

Gli ermellini, respingendo il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, hanno confermato che lo **sdoganamento dei beni** acquistati, nel caso di specie, da un **fornitore localizzato ad Hong Kong**, era idoneo a provare la **concreta esecuzione** dell'operazione di acquisto.

Inoltre, sotto il **profilo dell'effettivo interesse economico**, l'ammontare dei **ricarichi medi su operazioni similari**, pur se riferito ad un **campione limitato**, faceva operare **l'esimente prevista dalla Legge** con conseguente deducibilità dei costi sostenuti.

OneDay Master

LE NORME POSTE A CONTRASTO DEI PARADISI FISCALI E LA NUOVA CFC

[Scopri le sedi in programmazione >](#)