



# Euroconference

NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

*Direttore responsabile Sandro Cerato*

## Edizione di martedì 21 Febbraio 2023

### IN DIRETTA

**Euroconference In Diretta puntata del 21 febbraio 2023**  
di Euroconference Centro Studi Tributari

### CASI OPERATIVI

**Vendita occasionale di beni usati e applicazione del regime del margine**  
di Euroconference Centro Studi Tributari

### IVA

**Operazioni triangolari e formazione dello status di esportatore abituale**  
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

### REDDITO IMPRESA E IRAP

**Dal "ROL contabile" al "ROL fiscale": i casi non previsti dal regime transitorio**  
di Fabrizio Ricci, Gianluca Cristofori

### ENTI NON COMMERCIALI

**Gli accertamenti fiscali alle sportive**  
di Guido Martinelli

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

**Si torna alla parziale deducibilità dei costi black list**  
di Marco Bargagli

**IN DIRETTA**

***Euroconference In Diretta puntata del 21 febbraio 2023***  
di Euroconference Centro Studi Tributari



L'appuntamento settimanale dedicato alle novità e alle scadenze del momento. Una "prima" interpretazione delle "firme" di Euroconference che permette di inquadrare il tema di riferimento offrendo una prima chiave interpretativa. Una "bussola" fondamentale per l'aggiornamento in un contesto in continua evoluzione. Arricchiscono l'intervento del relatore i riferimenti ai prodotti Euroconference per tutti gli approfondimenti del caso specifico.

## CASI OPERATIVI

### ***Vendita occasionale di beni usati e applicazione del regime del margine***

di Euroconference Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

## ADEGUATI ASSETTI ORGANIZZATIVI

[Scopri di più >](#)

#### Domanda

Un'impresa artigiana (officina meccanica), svolge attività di restauro e rigenerazione di affettatrici storiche che compra da privati o realizza assemblando varie parti nuove e di altri beni usati acquistati o recuperati da rottami.

Durante le fiere in cui espone i prodotti realizzati può capitare di effettuare delle vendite.

L'impresa per queste vendite applica il regime del margine analitico nei confronti dei soggetti italiani con o senza partita Iva, mentre ai soggetti comunitari con partita Iva decide di applicare l'articolo 41, D.L. 331/1993, per cessioni intracomunitarie di beni esercitando l'opzione per l'imponibilità Iva ai sensi del comma 3 dell'articolo 36, D.P.R. 633/1972.

Per quanto concerne le cessioni ai soggetti extracomunitari che siano privati o soggetti economici applica la non imponibilità ai sensi dell'articolo 8, D.P.R. 633/1972.

Si chiede se è corretto questo comportamento ai fini Iva considerate anche le seguenti condizioni:

1. il commercio per l'impresa non è attività abituale e prevalente;
2. l'attività è in regime ordinario di Iva e applica il regime del margine occasionalmente col metodo analitico;
3. i beni possono essere considerati "nuovi" dall'impresa artigiana che li realizza in quanto rigenerati e ottenuti dalle lavorazioni apportate e non come semplice rivendita di bene acquistato, riparato e rivenduto (vengono sostituite le lame per deperimento, sabbiate e rivernicate, aggiunte di particolari e accessori come tavolini, banchi di lavoro, pomelli, etc.).

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



## IVA

# **Operazioni triangolari e formazione dello status di esportatore abituale**

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

## **PIANIFICAZIONE DEL PASSAGGIO DEI PATRIMONI FAMILIARE E CONTENIMENTO DEL CARICO TRIBUTARIO**

[Scopri di più >](#)

L'utilizzo di **operazioni triangolari** è diffuso negli scambi commerciali e comporta importanti effetti anche nella gestione della **qualifica di esportatore abituale** ai fini Iva e sul successivo utilizzo del **plafond** da parte del soggetto passivo Iva nazionale.

Focalizzando l'attenzione sulle **operazioni triangolari** che coinvolgono due soggetti passivi nazionali (il primo cedente ed il promotore della triangolazione) ed un soggetto passivo (cessionario finale) stabilito in un altro Stato (Ue o extraUe), è opportuno ricordare che la caratteristica di tali operazioni risiede nella circostanza che il cedente nazionale, promotore della triangolazione, non possedendo fisicamente i beni, chiede al proprio fornitore nazionale (primo cedente) di procedere alla cessione dei beni, **con consegna diretta a favore del cessionario non residente**.

Tale operazione si può qualificare alternativamente come:

- **triangolare all'esportazione**, in cui il bene è trasportato a destinazione finale in un Paese extraUe, ed in cui sia il primo cedente, sia il promotore della triangolazione effettuano una cessione non imponibile ai sensi dell'[articolo 8, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#), e per entrambi si rende necessario ottenere la **prova dell'avvenuta esportazione**;
- **triangolare comunitaria**, in cui la destinazione finale del bene è un Paese appartenente all'Unione Europea. Anche in tale ipotesi, entrambe le operazioni sono **non imponibili Iva**, tuttavia segnalando che per il primo cedente la disposizione normativa di riferimento è l'[articolo 58 D.L. 331/1993](#), mentre per il **promotore della triangolazione** si rende applicabile l'ordinaria disposizione di cui all'[articolo 41 D.L. 331/1993](#).

Come già anticipato, si osserva che tali operazioni consentono sia al primo cedente sia al promotore della triangolazione di computare il corrispettivo fatturato ai fini della **formazione**

dello *status* di esportatore abituale.

Nella dichiarazione Iva devono essere indicate nel **rgo VE30**, e consentono ad entrambi i soggetti citati la maturazione dello *status* di esportatore abituale (a condizione che più del 10% del volume d'affari sia costituito da operazioni con l'estero non imponibili).

Tuttavia, il legislatore ha voluto **distinguere le due figure** (primo cedente e promotore) non tanto all'atto della formazione dello *status* di esportatore, bensì al momento del suo utilizzo, poiché il corrispettivo fatturato dai due soggetti è "spendibile" in maniera differente.

In particolare, in capo al **primo cedente** l'intero corrispettivo fatturato al promotore della triangolazione costituisce ***plafond utilizzabile liberamente***, sia per acquisti beni che per acquisti di servizi (ad eccezione di: immobili, aree fabbricabili, anche se in leasing o tramite contratti di appalto, nonché beni e servizi con Iva indetraibile), mentre il capo al **promotore** della triangolare è necessario distinguere due componenti:

- per il corrispettivo addebitato al cliente finale, in eccedenza rispetto al costo di acquisto addebitato dal primo cedente, il *plafond* è ***liberamente utilizzabile*** (salve le eccezioni già descritte);
- fino a concorrenza del costo di acquisto sostenuto, il *plafond* è vincolato in quanto è ***utilizzabile esclusivamente per acquisti di beni da esportare tali e quali*** (quindi non è possibile eseguire lavorazioni o altri servizi sugli stessi) entro 6 mesi dall'acquisto stesso.

Si pensi, ad **esempio**, alla società Gamma Spa (promotore della triangolazione) che acquista beni dalla società Delta Srl (primo cedente) pattuendo un corrispettivo di euro 100.000, con incarico di consegnarli direttamente al cliente finale Beta società svizzera, al quale addebita un corrispettivo di euro 150.000.

In tal modo, per Delta l'intero corrispettivo di euro 100.000 consente di maturare un ***plafond Iva liberamente utilizzabile per acquisti di beni e servizi*** (fatte salve le limitazioni descritte), mentre per la società Gamma il *plafond* è libero per euro 50.000 (eccedenza rispetto al costo di acquisto) ed euro 100.000 (pari al costo di acquisto) è vincolato all'acquisto di beni da esportare entro 6 mesi.

Tale differenza non deve essere evidenziata in un particolare rigo del modello Iva, ragion per cui l'esportatore abituale deve aver cura di ***mantenere tale distinzione in via extracontabile***.

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### **Dal "ROL contabile" al "ROL fiscale": i casi non previsti dal regime transitorio**

di Fabrizio Ricci, Gianluca Cristofori

Master di specializzazione

## LABORATORIO REDDITO D'IMPRESA

Scopri di più >

A blue and white graphic banner. At the top, the text 'Master di specializzazione' is written in white. Below it, the words 'LABORATORIO REDDITO D'IMPRESA' are written in large, bold, blue capital letters. At the bottom, there is a blue button-like shape with the text 'Scopri di più >' in white.

Come noto, l'attuale formulazione dell'[articolo 96 Tuir](#) – come modificato dall'[articolo 1 D.Lgs. 142/2018](#) (di recepimento delle Direttive cd. “Atad 1” e “Atad 2”) – prevede che **l'eccedenza degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati**, rispetto all'ammontare complessivo degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati, di competenza del periodo d'imposta e riportati da periodi d'imposta precedenti, è deducibile nel limite del 30% del risultato operativo lordo della gestione caratteristica (quale somma dell'ammontare risultante dalla somma tra il 30% del risultato operativo lordo della gestione caratteristica del periodo d'imposta e il 30% del risultato operativo lordo della gestione caratteristica riportato da periodi d'imposta precedenti).

Una delle modifiche più rilevanti, tra quelle apportate all'articolo 96 Tuir, riguarda la **determinazione del risultato operativo lordo (cd. ROL)**.

Sino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, infatti, il ROL doveva essere calcolato assumendo le voci del conto economico nella loro accezione contabile (cd. “ROL contabile”). Diversamente, **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018**, l'[articolo 96, comma 4, Tuir](#) prevede che, a tal fine, occorra assumere le **voci del conto economico “... nella misura risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa”** (cd. “**ROL fiscale**”).

Il passaggio dal “ROL contabile” al “ROL fiscale”, in linea generale, poteva provocare **effetti distorsivi** derivanti, per esempio, da un **doppio concorso** alla formazione del ROL di quelle componenti che sono state rilevate contabilmente ante 2019 (assunte ai fini della determinazione del “ROL contabile”), ma che hanno assunto rilevanza fiscale solo successivamente (in un periodo in cui si utilizza, quale soglia, quella ancorata al “ROL fiscale”), oppure dalla **irrilevanza**, ai fini della determinazione del “ROL fiscale”, della posta contabile rappresentativa di una “rettifica con segno opposto” di voci del valore e dei costi della

produzione rilevate in periodi d'imposta di vigenza della precedente disciplina.

In relazione a tale ultima casistica, la relazione illustrativa del D.Lgs. 142/2018 fornisce **l'esempio** di un **accantonamento a un fondo rischi** contabilizzato nell'esercizio chiuso il 31 dicembre 2018 e fiscalmente indeducibile, per il quale, nell'esercizio successivo, si verifica la **totale o parziale esuberanza**, con conseguente contabilizzazione di una **sopravvenienza attiva non imponibile**.

Tale accantonamento ha concorso, con segno negativo, a determinare il "ROL contabile" del 2018 e, in assenza della disposizione in commento, la sopravvenienza attiva che rappresenta l'effetto della "rettifica" – con segno opposto – di tale accantonamento, non essendo fiscalmente imponibile, non concorrerebbe alla determinazione del "ROL fiscale" di tale anno.

Al fine di scongiurare le suddette distorsioni, **l'articolo 13, comma 3, D.Lgs. 142/2018** reca una **disciplina transitoria** secondo la quale, "Per la determinazione del risultato operativo lordo della gestione caratteristica di cui al comma 4 dell'articolo 96 del testo unico delle imposte sui redditi, come modificato dall'articolo 1 del presente decreto:

*a) non si tiene conto dei proventi e degli oneri rilevati all'interno del valore e dei costi della produzione nel conto economico dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 o degli esercizi precedenti e per i quali sussistono tutte le seguenti condizioni: ai fini dell'articolo 96, nel testo vigente anteriormente alle modifiche apportate dall'articolo 1, hanno concorso alla formazione del risultato operativo lordo dell'esercizio in cui sono stati rilevati contabilmente; al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 non hanno ancora assunto, in tutto o in parte, rilevanza fiscale e assumono rilevanza fiscale negli esercizi successivi;*

*b) le voci del valore e dei costi della produzione rilevate nei conti economici degli esercizi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018 che rappresentano una rettifica con segno opposto di voci del valore e dei costi della produzione rilevate nel conto economico dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 o degli esercizi precedenti sono assunte per il loro valore contabile, indipendentemente dal valore, eventualmente diverso, risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa".*

Per quanto ben strutturato, tuttavia, **il suddetto regime transitorio non "regola" tutte le possibili fattispecie che potrebbero dar luogo alle distorsioni che lo stesso intende evitare.**

Uno di questi casi è stato affrontato nella [risposta all'istanza di interpello n. 106 del 20.01.2023.](#)

Nel caso di specie, il contribuente (OIC *adopter*) ha rappresentato di aver realizzato, **prima del passaggio dal "ROL contabile" al "ROL fiscale"**, una **plusvalenza** derivante dalla sottoscrizione di un contratto di *sale and lease back*.

La stessa, in ossequio all'[articolo 2425-bis, comma 4, cod. civ.](#), è stata ripartita – *pro rata*

**temporis – in ragione della durata del contratto di locazione** che, in tal caso, era di 18 anni.

Agli effetti fiscali, tuttavia, l'istante rappresenta come si sia reso necessario dare rilevanza a detta componente reddituale nel minor lasso temporale di 5 esercizi, per quote costanti, creando così un **disallineamento tra la plusvalenza civilistica e quella fiscale** (essendo presumibilmente stato sottoscritto il contratto in un periodo d'imposta in cui non era ancora stato esteso il cd. "principio di derivazione rafforzata" ai soggetti OIC *adopter*).

Tale circostanza ha comportato che, alla formazione del "ROL contabile" abbiano concorso solo i **"diciottesimi" della plusvalenza imputati a conto economico**, senza tener conto, ovviamente, del fatto che la stessa concorresse alla formazione del reddito imponibile "per quinti".

Tanto premesso, in un periodo d'imposta successivo al passaggio dal criterio del "ROL contabile" a quello del "ROL fiscale", è infine intervenuta la **cessazione anticipata del contratto di leasing**, con conseguente obbligo di contabilizzare tra i proventi tutta la restante quota di plusvalenza non ancora imputata a conto economico, tuttavia già oggetto di integrale tassazione nei periodi d'imposta precedenti.

Le quote di **plusvalenza residua**, che non avevano concorso alla formazione del "ROL contabile", non assumendo rilevanza fiscale nel periodo d'imposta in cui è intervenuta la cessazione anticipata del contratto, poiché avevano già concorso alla formazione del reddito per "quinti" nei periodi d'imposta precedenti a quello di entrata in vigore del "nuovo" [\*\*articolo 96 Tuir\*\*](#), non avrebbe potuto concorrere neppure alla formazione del "ROL fiscale".

Stando al dato letterale dell'[\*\*articolo 13, comma 3, D.Lgs. 142/2018\*\*](#), a tale fattispecie **non risulterebbe applicabile il regime transitorio**, poiché non si trattrebbe di una "rettifica di segno opposto", bensì di una **componente che non ha mai concorso alla formazione del ROL secondo le previgenti regole**, né potrebbe concorrervi secondo le nuove regole.

Tanto premesso, l'Amministrazione finanziaria, con un'apprezzabile **lettura ispirata alla ratio della norma**, ha evidenziato come, "... nel caso in esame, il mancato riconoscimento della plusvalenza imputata a conto economico nel periodo 2019, ai fini della determinazione del ROL, determinerebbe **effetti distorsivi non voluti dal legislatore**".

Ciò considerato, è stata ritenuta "... assimilabile all'ipotesi di **rettifica con segno opposto** (punto sub b), la fattispecie in cui le voci del valore e dei costi della produzione rilevate in periodi d'imposta di vigenza della nuova disciplina di cui all'articolo 96 del Tuir rappresentano un'**integrazione di voci** rilevate in periodi d'imposta di vigenza della precedente disciplina la cui rilevanza fiscale ha assunto un'imputazione a periodo diverso da quella contabile".

È utile osservare come la medesima problematica si sarebbe verificata anche **in assenza del caso particolare del riscatto anticipato del bene condotto il leasing**, che ha determinato l'integrale imputazione a conto economico della plusvalenza residua.

Infatti, anche nel caso, più frequente, in cui il contribuente avesse rilevato la **plusvalenza** lungo la durata del contratto ancora in essere, i “diciottesimi” residui, letteralmente non avrebbero potuto concorrere alla determinazione del “ROL fiscale”.

Assume, quindi, ancor più rilevanza il chiarimento reso dall'Amministrazione finanziaria, che dovrebbe rendersi **applicabile anche in questi casi**.

## ENTI NON COMMERCIALI

### ***Gli accertamenti fiscali alle sportive***

di Guido Martinelli

Seminario di specializzazione

## **ACCERTAMENTI FISCALI ALLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE**

[Scopri di più >](#)

Una delle eccezioni che maggiormente vengono sollevate, in sede di accertamento ad una associazione sportiva dilettantistica, a seguito di declaratoria di commercialità dell'attività esercitata in virtù del disconoscimento delle agevolazioni di cui all'[articolo 148, comma 3, Tuir](#), è quella della **perdita anche del diritto di applicare la disciplina sui compensi di cui all'[articolo 67, comma 1, lett. m](#), Tuir**.

Tale conclusione dell'Amministrazione finanziaria appare priva di pregio perché non valuta la differenza esistente tra una sportiva che svolge esclusivamente **attività commerciale**, come nel caso della presunta verifica, e una **impresa commerciale che offre servizi sportivi**.

La risposta è nelle norme: **le sportive sono caratterizzate dall'assenza dello scopo di lucro, le imprese commerciali no.**

Va ricordato, pertanto, in maniera netta che **ove l'accertamento non abbia provato alcun intento lucrativo nella gestione del contribuente non potrà giungere alla conclusione di disconoscere agevolazioni che sono legate alla natura di sportiva e non a quella di ente non commerciale**

Si ricorda, pertanto, che “*Ai fini del disconoscimento delle agevolazioni l'elemento essenziale, che deve essere provato in sede accertativa, è...la presenza di uno scopo di lucro*” (così si è espressa la CTP di Vercelli nella sentenza n. 125/2019, ma sul punto può essere richiamata anche l'[ordinanza della Corte di Cassazione n. 14696 del 06/06/2018](#).

Peraltro, preme evidenziare che la CTP citata ribadisce, in motivazione, il ruolo del CONI quale **unico organismo certificatore dell'attività sportiva** effettivamente svolta dalle associazioni sportive dilettantistiche, richiamando il **D.L. 136/2004** e statuendo che “*si possono quindi definire associazioni sportive dilettantistiche quelle associazioni che svolgono attività sportive ritenute dilettantistiche dai regolamenti del CONI, e che vengono registrate nell'apposito albo tenuto dal medesimo. Pertanto, per godere della legislazione di favore prevista per tali enti, è*

*necessaria l'iscrizione alla federazione sportivo di riferimento (o in alternativa ad un ente di promozione sportiva), e successivamente all'albo del CONI".*

**Irrilevante appare, pertanto, la natura di ente non commerciale ai fini del riconoscimento come sportiva e, di conseguenza, del diritto di applicare le agevolazioni di cui all'[articolo 67](#), comma 1, lett. m), Tuir.**

La conferma che nell'ordinamento degli enti senza scopo di lucro possano convivere, mantenendone la natura giuridica (anche se con regimi fiscali diversi) sia enti in cui **prevalga l'attività commerciale**, che non, la ritroviamo anche nella recente riforma del terzo settore.

Una delle innovazioni di maggiore interesse contenute nel D.Lgs. 117/2017 è stata quella di creare e considerare la fattispecie dell'ente del terzo settore come **fattispecie civilistica** alla quale, poi, applicare differenti discipline sotto il profilo fiscale in relazione alla **prevalenza** o meno dell'attività commerciale svolta ma senza, per questo, disconoscerne la natura di ente del terzo settore.

Analogamente andrà fatto, a nostro avviso, per le **associazioni e società sportive dilettantistiche** la cui disciplina civilistica è contenuta nei [commi 17](#) e [18](#) dell'articolo 90 L. 289/2002 e, a partire dal prossimo 1° luglio, dal D.Lgs. 36/2021.

L'unico vero spartiacque che sussiste tra un eventuale ente del terzo settore commerciale o impresa sociale e un ente profit, così come tra una associazione o società sportiva dilettantistica e una impresa sportiva profit è la sussistenza, nel primo caso, del **divieto di scopo di lucro soggettivo**, consentito, invece, nel secondo caso.

Ma, sicuramente, la differenza non potrà essere ricavata dalle modalità commerciali o meno di svolgimento dell'attività.

L'essere quindi, conformemente a quanto indicato dalla norma citata, **sodalizio sportivo regolarmente costituito e iscritto al Registro Coni, comporta, come immediata conseguenza, indipendentemente dalle modalità di svolgimento delle attività poste in essere, la possibilità di godere delle agevolazioni fiscali di cui ai [commi 1, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12](#) dell'articolo 90 L. 289/2002 giusto quanto previsto dal comma 1 dell'[articolo 7](#) D.L. 136/2004 (convertito con L. 186/2004) e, ben più importanti, quelle sui compensi di cui all'[articolo 67](#), comma 1, lett. m), Tuir.**

Così come a partire dal prossimo 1° luglio di applicare le nuove norme sul lavoro sportivo.

Dette agevolazioni appaiono del tutto indipendenti dall'eventuale diritto a godere della decommercializzazione dei corrispettivi specifici versati da associati e tesserati di cui all'[articolo 148, comma 3, Tuir](#).

Pertanto, **l'eventuale recupero di imposta sui corrispettivi non può e non deve, ad esempio, far**

**venire meno il diritto per il contribuente accertato, di erogare compensi per prestazioni sportive dilettantistiche.**

E se non potrà sussistere dubbio alcuno che spetta alla sportiva dimostrare, in sede di verifica, il diritto a poter godere delle agevolazioni di cui all'[\*\*articolo 148 Tuir\*\*](#), è altrettanto vero che ove l'ente fosse regolarmente affiliato e iscritto al registro Coni e avesse svolto effettiva attività sportiva riconosciuta dal citato ente nazionale dovrà essere, invece, l'**ufficio** a provare **l'assenza dei presupposti** per il diritto all'iscrizione e, di conseguenza, alla possibilità di acquisire le agevolazioni "automatiche" sopra descritte legate allo *status* così acquisito.

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### ***Si torna alla parziale deducibilità dei costi black list***

di Marco Bargagli

Master di specializzazione

## LE ISPEZIONI TRIBUTARIE IN AMBITO NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Scopri di più >

La normativa conosciuta tra gli addetti ai lavori come **deducibilità dei costi black list** è stata oggetto negli anni di numerose riforme tributarie.

Un primo intervento è recato dal **D.Lgs. 147/2015**, ossia il decreto crescita e internazionalizzazione delle imprese, con il quale il legislatore aveva modificato la preesistente disciplina applicabile ai costi *black list*, che risultavano deducibili dal reddito d'impresa integralmente, fino a concorrenza del loro **valore normale**.

Di contro, il **costo eccedente il valore normale del bene o servizio acquistato**, poteva essere dedotto a condizione che il contribuente dimostrasse l'**effettivo interesse economico** dell'operazione e, simmetricamente, la **concreta effettuazione della stessa**.

Successivamente, la Legge di stabilità 2016 aveva **abrogato la disciplina dei costi black list** che diventavano **deducibili** in base alle **norme generali previste per i componenti del reddito d'impresa**, ai sensi dell'articolo [articolo 109 Tuir](#) (sulla base dei noti principi di **inerenza, certezza e obiettiva determinabilità della spesa**).

L'[articolo 1, commi 84–86](#) della Legge di bilancio 2023 (L. 197/2022) ha **reintrodotto le disposizioni in materia di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali**.

In particolare, come peraltro già accadeva in passato, è oggi **prevista la deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi di reddito derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti, ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali, nei limiti del loro valore normale, a condizione che tali operazioni abbiano avuto concreta esecuzione**.

Nello specifico, per espressa disposizione normativa ([articolo 110, comma 9-bis e seguenti, Tuir](#)), le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che **hanno avuto concreta esecuzione**, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in **Paesi o territori**

**non cooperativi a fini fiscali sono ammessi in deduzione nei limiti del loro valore normale, determinato ai sensi dell'[articolo 9 Tuir](#).**

In merito, si **considerano Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali le giurisdizioni individuate nell'allegato I alla lista UE delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali**, adottata con conclusioni del Consiglio dell'Unione europea.

Le disposizioni previste in materia di costi black list si applicano anche alle **prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati in Paesi o territori non collaborativi**.

Esiste, tuttavia, una **causa esimente che consente di disapplicare la normativa in rassegna**.

Infatti, le disposizioni sopra indicate **non si applicano** quando le **imprese residenti in Italia forniscono la prova che le operazioni poste in essere rispondono a un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione**.

Sotto tale profilo giova ricordare che in passato l'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione AdE 46/E/2004](#), aveva illustrato **i dati e documenti ritenuti idonei a dimostrare l'esercizio dell'attività commerciale**.

In particolare, 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;**
- copia dei contratti di assicurazione relativi ai dipendenti ed agli uffici;
- le autorizzazioni sanitarie ed amministrative relative all'attività esercitata e all'utilizzo dei locali.

Di contro, per **dimostrare l'effettivo interesse economico dell'operazione**, era necessario dimostrare **i vantaggi conseguiti nella transazione**.

A titolo esemplificativo, il contribuente sul punto poteva dimostrare:

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

In definitiva possiamo affermare che le imprese ad ampio respiro internazionale, **a decorrere dal 2023**, dovranno nuovamente **porre particolare attenzione alle transazioni economiche effettuate con l'estero** e, in particolare con determinati **Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali**, facendo riferimento alla **lista UE delle giurisdizioni non collaborative ai fini fiscali che, al momento, è composta dai seguenti 12 Stati**:

- American Samoa;
- Anguilla;
- Bahamas;
- Fiji;
- Guam;
- Palau;
- Panama;
- Samoa;
- Trinidad and Tobago;
- Turks and Caicos Islands;
- US Virgin Islands;
- Vanuatu.