



Studio De Gregorio

COMMERCIALISTI E REVISORI LEGALI
www.studiodegregorio.info

Alla c.a.

Egr. Sigg.

CLIENTI IN INDIRIZZO

15 APRILE 2023

CIRCOLARE CLIENTI 2023 NR. 10

OGGETTO: MONITORAGGIO DEI COSTI BLACK LIST ESTESO ALLE COMPONENTI NEGATIVE INDIRETTE

Il monitoraggio dei costi che derivano da transazioni con imprese e professionisti localizzati negli Stati menzionati dalla black list europea dovrebbe avvenire, in assenza di una prassi più recente, secondo i canoni a suo tempo richiamati dalle circolari nn. 35/2012 e 39/2016, diramate in un contesto simile a quello attuale (nel quale il discrimine è rappresentato dall'inclusione dello Stato estero nella black list dell'Unione europea).

Aderendo a tale impostazione, il monitoraggio in dichiarazione non sarebbe limitato ai costi che derivano direttamente dalle transazioni in questione (costi di acquisto dei beni e dei servizi), ma si allargherebbe alle componenti negative "indirette", come ad esempio gli ammortamenti, le svalutazioni, le perdite, le minusvalenze ecc.

Gli esempi portati dalla circolare n. 35/2012 sono quelli delle minusvalenze realizzate per il tramite della cessione (anche a un soggetto non black list) di beni ammortizzabili acquistati da un soggetto black list, delle perdite su crediti vantati verso soggetti "listati", degli interessi e degli oneri finanziari derivanti da operazioni con tali soggetti, ecc.

Posto il carattere omnicomprensivo della previsione di legge, volta a monitorare i componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese o professionisti localizzati in Stati non cooperativi, l'elencazione non avrebbe carattere esaustivo, dovendosi allargare a costi quali i canoni di leasing o di noleggio o le royalties (ad esempio, per l'utilizzo di marchi o altri beni immateriali).



Studio De Gregorio

COMMERCIALISTI E REVISORI LEGALI
www.studiodegregorio.info

Quest'ultimo aspetto va tenuto in debito conto, posto che non sono rare le situazioni in cui gruppi multinazionali anche di grande, o molto grande, dimensione "posizionano" i loro marchi in patent boxes localizzate in Stati a fiscalità privilegiata, le quali addebitano royalties alle imprese licenziatricie o utilizzatrici; i rischi sono, però, attenuati dal fatto che molte di queste giurisdizioni (es. Isole del Canale, Bermuda, ecc.) non fanno parte dell'attuale black list dell'Unione.

Più complesso è invece stabilire se vi possano rientrare le minusvalenze su partecipazioni (come la minusvalenza che la società italiana realizza cedendo a un'altra società italiana le partecipazioni nella società con sede in uno Stato "listato" – ad esempio, nelle Isole Vergini britanniche), posto che in tal caso non si è in presenza di una transazione con l'impresa estera, ma con un soggetto terzo che ne acquista le azioni o quote: si dovrebbe, pertanto, concludere per l'assenza di obblighi di monitoraggio.

A conclusioni diverse si dovrebbe giungere se la partecipazione è stata a sua volta acquistata da un soggetto residente nello Stato "listato" (ad esempio, partecipazione in una società – non necessariamente black list – acquistata da una società con sede a Panama e rivenduta a una società ovunque residente): il focus, in altre parole, andrebbe posto sulla localizzazione della controparte presso cui è acquisito il bene, e non sulla localizzazione della controparte a cui il bene è venduto, né dell'oggetto della cessione (le azioni o quote).

Un altro punto su cui occorrerebbero conferme riguarda gli acquisti per il tramite di commissionari. La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 12/2005 aveva individuato nel commissionario (e non, quindi, nel cliente finale) il soggetto sul quale gravavano gli obblighi di segnalazione dei costi.

L'Agenzia non aveva ritenuto ostativo all'applicazione di questo principio il fatto che il commissionario registra in bilancio solamente la provvigione (differenza tra il prezzo di acquisto della merce dal fornitore estero e quello praticato al cliente italiano): il commissionario era, quindi, tenuto a operare una variazione in aumento pari al primo termine, e una variazione in diminuzione per lo stesso ammontare nel caso in cui si fosse dimostrato l'effettivo interesse economico e la concreta esecuzione dell'operazione.

Questo criterio, che a sua volta superava un orientamento di segno opposto manifestato da alcune Direzioni regionali, dovrebbe continuare a operare: se, quindi, l'impresa italiana acquista una serie di PC per il tramite di un commissionario che si avvale di un fornitore localizzato in uno Stato incluso nella



Via Buniva, 63 (Galleria del Cinema)
10064 Pinerolo (TO)



Corso Vinzaglio, 2
10121 Torino (TO)



Via Antonio Salandra, 18
00145 Roma (RM)

black list, non sarebbe l'impresa in questione, ma il commissionario (che ha scelto di avvalersi di quel fornitore) a dover segnalare in modo separato i costi in dichiarazione.

Anche se la casistica di acquisti per il tramite di commissionario è larghissima, il principio – pur se confermato – dovrebbe avere un riscontro pratico tutto sommato modesto. La risoluzione in questione, infatti, era stata diramata in un contesto in cui la black list (allora, si trattava della lista contenuta nel DM 23 gennaio 2002) conteneva grandi hub del commercio mondiale (es. Hong Kong, gli Emirati Arabi, la Svizzera limitatamente alle società a regime speciale); la black list dell'Unione, al contrario, risulta ragionevolmente ridotta, e gli Stati con potenziale interscambio – ad esempio la Russia – vedono una serie di restrizioni che limitano di molto la frequenza e la portata delle transazioni commerciali.

Lista UE Delle Giurisdizioni Non Cooperative Ai Fini Fiscali

Si tratta di una lista di paesi non appartenenti all'Unione europea che incoraggiano pratiche fiscali abusive, che erodono gettiti fiscali degli stati membri provenienti dalle imprese. Attualmente, la lista adottata dal **Consiglio UE del 14 febbraio 2023** è composta dai seguenti 16 Stati:

N°	Paese
1	American Samoa
2	Anguilla
3	Bahamas
4	Fiji
5	Guam
6	Palau
7	Panama
8	Samoa
9	Trinidad and Tobago



Studio De Gregorio

COMMERCIALISTI E REVISORI LEGALI
www.studiodegregorio.info

N°	Paese
10	Turks and Caicos Islands
11	US Virgin Islands
12	Vanuatu
13	Isole Vergini britanniche
14	Costa Rica
15	Isole Marshall
16	Russia

Si resta a disposizione per ogni chiarimento.

Cordiali saluti.

p. Studio DE GREGORIO COMM. ASS.TI
(dott. Alberto DE GREGORIO)