



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

Legge 29 dicembre 2022, n. 197

COSTI BLACK LIST: NUOVO REGIME DI DEDUCIBILITA' - AGGIORNAMENTI

A CURA DI

LUIGI MELLONI
STEFANO VENTURINI

Introduzione - Il nuovo regime di deducibilità

La Legge di Bilancio ha reintrodotta¹ un regime speciale di **deducibilità** per le **spese** e gli **altri componenti negativi** derivanti da operazioni intercorse con **imprese e professionisti residenti o localizzati in paesi o territori non cooperativi ai fini fiscali** (C.d. "Black list").

In sostanza, a seguito delle modifiche apportate all'art. 110 TUIR, tali componenti sono ammessi in deduzione dal reddito d'impresa se è fornita prova che le operazioni sottostanti hanno avuto **concreta attuazione** e nei **limiti del loro valore normale**.

Si segnala che, a partire dal **14 febbraio** scorso, la lista dei paesi Black List è stata oggetto di aggiornamento con introduzione, tra gli altri, della **Federazione Russa**.

1. Individuazione degli stati "Black List" - Introduzione della Federazione Russa

Per individuare gli stati Black List è necessario fare riferimento all'apposita **lista emanata dal Consiglio dell'Unione europea**. Tale lista è soggetta a revisione periodica² e, in ultimo, è stata **aggiornata il 14 febbraio** scorso. Per effetto delle modifiche apportate, i paesi Black Listi sono i seguenti (in **grassetto** i nuovi ingressi):

1. Samoa Americane;
2. Anguilla;
3. Bahamas;
4. Fiji;
5. Guam;
6. Palau;
7. Panama;
8. Samoa;
9. Trinidad e Tobago;
10. Turks e Caicos;
11. Isole Vergini Americane;
12. Vanuatu;
13. **Isole Vergini Britanniche;**
14. **Costa Rica;**
15. **Isole Marshall;**
16. **Russia.**

¹ In sostanza il nuovo regime introdotto attraverso i commi da 9-bis a 9-quinquies dell'art. 110 TUIR ricalca quella già in vigore per il solo periodo 2015 "solare" a seguito dell'emanazione del D.Lgs. 147/2015.

² La revisione avviene due volte l'anno, pertanto è necessario monitorare eventuali variazioni del perimetro di applicazione della normativa.

2. Decorrenza della disposizione

Non essendo fissato un termine di decorrenza della disposizione, le disposizioni sono applicabili a partire dal **1° gennaio 2023** (data di entrata in vigore della Legge di Bilancio). Pertanto, per i soggetti aventi il periodo di imposta coincidente con l'anno solare, il periodo 2023 sarà il primo ad esserne interessato.

3. Ambito di applicazione e limite del valore normale

Si ricorda che limite del **valore normale**³ si applica **indistintamente a tutti i rapporti** che generano componenti negativi, indipendentemente dal fatto che le controparti localizzate nei paesi Black list **siano o meno parte del** medesimo **gruppo** di imprese di cui fa parte l'impresa italiana.

In particolare, i rapporti interessati dal regime sono quelli intrattenuti con:

- Imprese residenti o localizzate in paesi Black List; e
- professionisti domiciliati nei medesimi paesi.

Qualora i componenti negativi superino il loro valore normale, la **limitazione alla deduzione non opera** a condizione che l'impresa dimostri in sede di controllo, **oltre alla concreta esecuzione**⁴ delle operazioni che hanno generato i costi, che gli stessi **rispondono ad un effettivo interesse economico**.

Secondo la prassi dell'Amministrazione, l'effettivo interesse economico si risolve di fatto in una «*valida giustificazione di tipo economico a beneficio della specifica attività imprenditoriale, avendo riguardo sia alla peculiarità del contesto nel quale essa è attuata, sia alla praticabilità di soluzioni alternative a quella che vede come controparte dell'operazione un soggetto residente in un Paese a fiscalità privilegiata*»⁵.

4. Separata indicazione in dichiarazione dei redditi

Il nuovo regime comporta la necessità di individuare in modo analitico e separato tutti gli acquisti derivanti da operazioni con i soggetti "Black List" anche in forza della richiesta di **separata indicazione** degli stessi nella **dichiarazione dei redditi**.

³ In estrema sintesi, ai sensi dell'art. 9 comma 3 del TUIR, per **valore normale** si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato:

- per i beni e i servizi della stessa specie o similari,
- in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione,
- nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

⁴ Tale prova può essere fornita attraverso i documenti doganali e/o la normale documentazione che normativa e prassi commerciale impongono (es.: contratti di fornitura, ordini di acquisto, corrispondenza commerciale, fatture, documentazione bancaria, ...).

⁵ Cfr. Circ. 1/E del 2009.

L'indicazione deve avvenire indipendentemente dal fatto che i costi siano superiori o meno al limite del valore normale.

5. Regime sanzionatorio

La mancata indicazione in dichiarazione dei redditi dei componenti negativi Black List comporta una sanzione nella misura:

- del 10% dell'importo complessivamente non indicato nel modello dichiarativo;
- nella misura comunque minima compresa tra 500 e 50.000 euro.

Si segnala inoltre che, ai sensi dell'art. 110 comma 9-ter del TUIR, l'Amministrazione, prima di procedere all'emissione dell'avviso di accertamento, deve notificare all'interessato un apposito avviso con il quale è concessa al medesimo la possibilità di fornire, nel termine di 90 giorni, la prova dell'effettivo interesse economico e della concreta esecuzione dell'operazione.

Ove l'Amministrazione non ritenga idonee le prove addotte, deve darne specifica motivazione nell'avviso di accertamento.

A tal fine, il contribuente può presentare istanza di interpello all'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 11 co. 1 lett. b) della L. 212/2000.

CONTATTI



LUIGI MELLONI

LUIGI.MELLONI@RLVT.IT



STEFANO VENTURINI

STEFANO.VENTURINI@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

VIA AVOGADRO, 12/A - 10121 TORINO - ITALIA T. +39 011 55 67 222 - INFO@RLVT.IT