

Trieste, 19 luglio 2024

Sigg.ri Clienti
Loro indirizzi e-mail

**Oggetto: IL REGIME DEI COSTI “BLACK-LIST” NEL REDDITO DI IMPRESA
GLI ADEMPIMENTI NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI**

1. LE PREVISIONI DI LEGGE

Per effetto dell'art. 1, comma 84, della Legge n. 197/2022 (**Legge di Bilancio 2023**), il quale ha introdotto i commi da 9-bis a 9-quinquies all'art. 110 del TUIR, i **costi derivanti da operazioni con soggetti "non cooperativi" (cd. "Black-List") ai fini fiscali**:

1. che **non eccedono il valore normale** sono **deducibili tout court** (senza, cioè, la necessità di dimostrare l'effettivo interesse economico dell'operazione);
2. che **eccedono il valore normale** sono deducibili, per l'eccedenza, a fronte della **dimostrazione dell'effettivo interesse economico** dell'operazione.

2. DECORRENZA

Le nuove disposizioni sono entrate in vigore **l'1.1.2023**. Per le imprese aventi periodo di imposta coincidente con l'anno solare, il primo periodo di imposta interessato è quindi il 2023 "solare".

3. INDIVIDUAZIONE DELLE CONTROPARTI ESTERE INTERESSATE

I limiti in parola riguardano le spese e le altre componenti negative sostenute da **imprese residenti in Italia** e derivanti da operazioni intercorse con:

1. "**imprese**" residenti o localizzate in Stati o territori "**Black-List**" (nuovo art. 110, comma 9-bis, del TUIR);
2. "**professionisti**" domiciliati negli stessi Stati o territori (nuovo art. 110, comma 9-quinquies, del TUIR).

4. INDIVIDUAZIONE DEGLI STATI O TERRITORI "NON COOPERATIVI"

Ai sensi del nuovo comma 9-bis dell'art. 110 del TUIR, si considerano Paesi o territori non cooperativi – Black-List – 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.

La lista, da ultimo aggiornata il 20.2.2024 (documento 6776/24), ricomprende **Anguilla, Antigua e Barbuda, Federazione russa, Guam, Isole Fiji, Isole Vergini statunitensi, Palau, Panama, Samoa, Samoa americane, Trinidad e Tobago e Vanuatu**.

5. LE DUE FATTISPECIE

- I costi derivanti dalle operazioni con controparti residenti o localizzate in Stati Black-List sono **sempre deducibili** (secondo le regole ordinarie) se non eccedono il valore normale, individuato ai sensi dell'art. 9 del TUIR;

- Se il costo che deriva dall'effettuazione dell'operazione con la controparte Black-List eccede il valore normale, occorre dimostrare l'**effettivo interesse economico dell'operazione** sottostante.

La norma stabilisce altresì che, in tutti i casi (1. e 2.), è necessario che l'operazione abbia avuto **concreta esecuzione**.

6. INCUMULABILITÀ CON IL REGIME CFC

Le limitazioni in parola non si applicano per le operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile il regime di tassazione delle **imprese estere controllate di cui all'art. 167 del TUIR** (nuovo art. 110, comma 9-quater, del TUIR). Come evidenziato dalla Circolare n. 39/2016 (§ 2.8) in relazione alla disciplina vigente per il 2015, recante analoga disposizione, è confermato il principio secondo cui la *CFC rule* si applica prioritariamente rispetto al regime di limitazione di deducibilità dei costi sostenuti in Paesi Black-List.

7. OBBLIGO DI SEPARATA INDICAZIONE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI. SANZIONI

Le nuove disposizioni prevedono altresì la reintroduzione **dell'obbligo di indicazione separata dei costi nella dichiarazione dei redditi, indipendentemente dal fatto che essi risultino inferiori o superiori al valore normale**.

A norma dell'art. 8, comma 3-bis, del DLgs. 471/97, in caso di omessa o incompleta indicazione delle spese e degli altri componenti negativi di cui all'art. 110, comma 9-ter, del TUIR, si applica una **sanzione amministrativa**:

- pari al **10%** dell'importo complessivo delle spese e dei componenti negativi non indicati nella dichiarazione dei redditi;
- con un **minimo di 500,00 euro** ed un **massimo di euro 30.000,00 euro**.

Qualora il contribuente, oltre alla mancata indicazione in dichiarazione dei costi Black-List, **non provi la sussistenza dell'esimente dell'effettivo interesse economico**, i costi Black-List (eccedenti il valore normale) diventerebbero **indeducibili**, con conseguente recupero della maggior imposta dovuta e dei relativi interessi, e sanzioni.

8. L'ASSISTENZA E LA CONSULENZA DELLO STUDIO

Lo Studio è a disposizione per ricevere apposito separato incarico di consulenza per l'analisi delle singole concrete fattispecie, anche in relazione alle prove documentali (in particolare in ottica preventiva) per fornire la prova dell'effettivo interesse economico e/o della concreta esecuzione delle operazioni.

In ogni caso, per quanto precede, tenuto conto dell'approssimarsi dei termini per la trasmissione delle dichiarazioni fiscali, si invitano i Sigg. Clienti che non avessero affidato la tenuta delle scritture contabili allo Studio a voler comunicare per iscritto allo Studio, **entro il 15 settembre 2024**, gli estremi delle operazioni con soggetti domiciliati in Stati o territori "Black-List" del 2023, al fine della loro indicazione nel modello REDDITI2024 – periodo di imposta 2023.

Inoltre, a livello operativo, per un costante monitoraggio dei costi in parola, si suggerisce di valutare l'ipotesi di separata indicazione nelle scritture contabili mediante l'accensione di appositi sottoconti.

Cordiali saluti.

Boscolo & Partners