

IMPOSTE E TASSE

di STEFANO NATALI

Costi black list da segnalare in dichiarazione

Con le modifiche apportate all'art. 110 del Tuir ritorna l'obbligo di separata indicazione in dichiarazione dei costi relativi alle operazioni intercorse con Paesi a fiscalità privilegiata.

La L. 29.12.2022, n. 197 (art. 1, cc. 84-86) ha modificato l' **art. 110 del Tuir** , inserendo i **commi da 9-bis a 9-quinquies** che, di fatto, ripristinano un obbligo già previsto dall'art. 5 D.Lgs. 147/2015 e successivamente abrogato dalla L. 208/2015. Si tratta, in particolare, di una serie di disposizioni che riguardano i **costi relativi a operazioni effettuate con imprese residenti in Paesi a fiscalità privilegiata** (c.d. costi *black-list*), che impongono, fra l'altro, la necessità di separata evidenza nel quadro dei redditi d'impresa all'interno della dichiarazione dei redditi.

Riguardo alle **condizioni di deducibilità di tali spese** , si evidenzia che la norma impone che le operazioni abbiano avuto concreta esecuzione e che la loro deduzione avvenga nei limiti del valore normale secondo quanto stabilito dall'art. 9 del Tuir. Questa disposizione non si applica, se le imprese residenti dimostrano che le operazioni poste in essere rispondono a un effettivo interesse economico e, ribadisce la norma, che abbiano avuto concreta esecuzione. A tal riguardo, è consentito l'esercizio del diritto di interpello ai sensi dell'art. 11, c. 1, lett. b) L. 212/2000. In buona sostanza, la parte di costo eccedente il valore normale potrà essere dedotta solo al ricorrere delle predette condizioni.

La norma impone comunque all'Agenzia delle Entrate, prima di procedere all'emissione dell'avviso di accertamento, di **attivare il contraddittorio preventivo** per consentire al contribuente di fornire le prove richieste dal comma 9-ter e di fornire nell'atto impositivo specifica motivazione, nel caso ritenga tali prove non idonee. In passato, l'Agenzia delle Entrate, con risoluzione n. 46/E/2004, aveva illustrato una serie di dati e documenti che l'impresa residente poteva acquisire e che erano ritenuti idonei a dimostrare l'effettivo esercizio dell'attività commerciale da parte dell'impresa estera e l'effettivo interesse economico all'operazione. Ulteriori indicazioni possono essere rilevate nella circolare n. 51/E/2010.

La norma dispone, inoltre, che le disposizioni sopra richiamate non si applicano nel caso in cui risulti **applicabile l'art. 167 del Tuir** e cioè quando alla società residente che possieda partecipazioni di controllo in una società non residente localizzata in Paesi non collaborativi vengono **imputati per trasparenza i redditi della società estera controllata** .

Infine, viene precisato che le disposizioni in commento si applicano anche alle **prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati** in Paesi " *blacklist* ". Quanto all'individuazione dei Paesi non collaborativi, occorre far riferimento alla lista UE (allegato 1) adottata dal Consiglio dell'Unione Europea, consultabile sull'apposito [sito](#) .

Per concludere, le **sanzioni in caso di mancato rispetto dell'obbligo di specifica indicazione in dichiarazione dei redditi** : 10% dei costi non indicati, con un minimo di 500 e un massimo di 50.000 euro. Da precisare, comunque, che la separata indicazione non costituisce condizione per la deducibilità di tali costi.