

CIRCOLARE N. 19/2024

## Regime di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese o professionisti residenti o localizzati in Stati o territori non cooperativi ai fini fiscali – c.d. “black list”

*E' stata reintrodotta la norma che limita la deducibilità dei costi sostenuti dalle imprese per operazioni intercorse con imprese o professionisti residenti o localizzati in Stati considerati “non cooperativi” ai fini fiscali.*

*E' stato altresì reintrodotta l'obbligo di indicazione separata dei suddetti costi nella dichiarazione dei redditi, indipendentemente dal fatto che essi risultino inferiori o superiori al valore normale.*

La Legge di Bilancio 2023<sup>1</sup> ha reintrodotta, ai commi da 9-bis a 9-quinquies dell'art. 110 del TUIR, i **limiti di deducibilità** dei costi derivanti da operazioni con soggetti residenti in **Paesi o territori considerati non fiscalmente collaborativi - c.d. paesi black list**.

Sono stati altresì reintrodotti gli **obblighi di separata indicazione** di tali costi **nella dichiarazione dei redditi**.

Le nuove disposizioni normative in materia di costi “black list” si applicano a decorrere dal **1° gennaio 2023**.

### Soggetti interessati

Risultano interessati dall'applicazione delle disposizioni:

- i **soggetti percettori di reddito di impresa**
- **residenti in Italia,**

che effettuano **operazioni passive con soggetti** (imprese o professionisti) **stabiliti in Paesi o territori considerati fiscalmente non collaborativi**.

Non risultano soggetti alla disciplina - sulla base della c.d. *CFC rule* - le operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile la specifica disciplina di cui all'art. 167 del TUIR, concernente disposizioni in materia di imprese estere controllate.

### Regime di deducibilità dei costi black list

Sulla base della disciplina in oggetto, le spese e gli altri componenti negativi (ammortamenti, svalutazioni, perdite, interessi e oneri finanziari, ecc) derivanti da operazioni con Paesi non cooperativi ai fini fiscali, sono ammessi in deduzione:

- se hanno avuto **concreta esecuzione**
- e
- nei limiti del loro valore normale (ex art. 9 del TUIR).

<sup>1</sup> Ex art. 1, c. 84 L. 197/2022

Le spese e gli altri componenti negativi che **eccedono il valore normale** sono **deducibili solo se** 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.

Sul piano procedimentale sono stati **reintrodotti gli obblighi di separata indicazione di tali costi nella dichiarazione dei redditi** indipendentemente dal fatto che essi risultino inferiori o superiori al valore normale.

### **Controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria**

L'amministrazione Finanziaria prima di procedere all'avviso di accertamento d'imposta o maggiore imposta dovrà notificare al contribuente un avviso con il quale è concessa allo stesso la possibilità di fornire entro 90 giorni la prova dell'effettivo interesse economico e della concreta esecuzione dell'operazione. Ove l'amministrazione non ritenga idonee le prove addotte, dovrà darne specifica motivazione nell'avviso di accertamento.

Il contribuente può presentare istanza di interpello.

### **Regime sanzionatorio**

Nell'ipotesi di omessa o incompleta indicazione di tali spese e componenti negativi nella dichiarazione 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 euro ed un massimo di 50.000 euro.<sup>2</sup>

Se oltre alla mancata indicazione in dichiarazione, di tali costi, il contribuente non prova la sussistenza dell'esimente, costituito dall'effettivo interesse economico, tali costi diventerebbero indeducibili con conseguente recupero della maggior imposta e dei relativi interessi. In tal caso, oltre alle sanzioni citate, verrebbe irrogata la sanzione per infedele dichiarazione.<sup>3</sup>

### **Paesi o territori considerati non cooperativi ai fini fiscali**

La lista dei Paesi esteri a cui fare riferimento è individuata nell'Allegato I alla lista Ue delle giurisdizioni non cooperative ai fini fiscali, adottata con conclusioni del Consiglio dell'Unione europea<sup>4</sup>, aggiornata da ultimo lo scorso 20.02.2024 ed è previsto aggiornamento il prossimo mese di ottobre.

Per le spese e gli altri componenti negativi **sostenuti nel corso del 2023**, occorre fare riferimento ai paesi elencati nella pagina successiva avendo riguardo, per la decorrenza, alla data di pubblicazione delle conclusioni in Gazzetta Ufficiale Ue.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti  
STUDIO PENTA

<sup>2</sup> Ex art. 8 c. 3-bis del D.Lgs. 471/97

<sup>3</sup> Ex art. 1 c. 2 del D.Lgs. 471/97

<sup>4</sup> Link per la consultazione della lista: <https://www.consilium.europa.eu/it/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/#countries>

### Black list UE

La lista UE, da ultimo aggiornata il 4.10.2022, è di seguito riportata.

Stati o territori non cooperativi ai fini fiscali (black list UE)	
Anguilla	Palau
Bahamas	Panama
Guam	Samoa
Isole Fiji	Samoa americane
Isole Turks and Caicos	Trinidad and Tobago
Isole Vergini Statunitensi	Vanuatu

### Black list UE

La lista UE, aggiornata con le conclusioni del Consiglio dell'Unione europea del 14.2.2023 (documento 6375/23), è di seguito riportata.

Stati o territori non cooperativi ai fini fiscali (black list UE)	
Anguilla	Isole Vergini britanniche
Bahamas	Isole Vergini statunitensi
Costa Rica	Palau
Federazione Russa	Panama
Guam	Samoa
Isole Fiji	Samoa americane
Isole Marshall	Trinidad e Tobago
Isole Turks e Caicos	Vanuatu

### Black list UE

La lista UE, aggiornata con le conclusioni del Consiglio dell'Unione europea del 17.10.2023 (documento 13879/23), è di seguito riportata.

Stati o territori non cooperativi ai fini fiscali (black list UE)	
Anguilla	Isole Vergini statunitensi
Antigua e Barbuda	Palau
Bahamas	Panama
Belize	Samoa
Federazione russa	Samoa americane
Guam	Seychelles
Isole Fiji	Trinidad e Tobago
Isole Turks e Caicos	Vanuatu