

REDDITO IMPRESA E IRAP

La gestione (attenta) dei costi black list

di Sergio Pellegrino

Quando ci troviamo di fronte a clienti che hanno **rapporti con soggetti black list**, sappiamo bene come **le spese e gli altri componenti negativi** correlati alle operazioni poste in essere debbano essere analizzati con grande attenzione.

Vanno innanzitutto **“evidenziati”** nella compilazione del **quadro RF** del modello Unico attraverso una **variazione in aumento** (da effettuare nel rigo RF29 per le società di capitali); poi, come se vi fosse un automatismo, nella stragrande maggioranza dei casi a fronte di questa rettifica ne viene fatta una **corrispondente in diminuzione** (nel rigo RF54 di UnicoSC), di modo che **le due si sterilizzano** e l'effetto “netto” è quello di dedurre i componenti negativi in questione.

Se però **la variazione in aumento è “dovuta”**, perché ha la funzione di segnalare all'amministrazione una situazione di potenziale rischio, non altrettanto può dirsi per quella in diminuzione, che dovremmo andare a effettuare soltanto nel momento in cui **ricorrono le esimenti previste dall'articolo 110 del Tuir**, esimenti che saremo chiamati a provare nel momento in cui vi fosse un controllo da parte dell'ufficio.

Molto spesso sorgono proprio in sede di verifica dei **problemi** e ci sembrava quindi opportuno soffermarci su questa tematica, partendo dal ripercorrere gli **aspetti essenziali della disciplina**, necessariamente “propedeutici” all'**analisi delle esimenti** che rinviemo ad un successivo contributo.

Le disposizioni contenute nei **commi 10, 11 e 12 bis dell'articolo 110 del Tuir** sanciscono infatti, in prima battuta, l'**indeducibilità dei componenti negativi derivanti da operazioni con controparti black list** per tutti i **soggetti residenti che svolgono attività imprenditoriale**, indipendentemente dalla loro natura giuridica. Rientrano in questa accezione, pertanto, anche le stabili organizzazioni in Italia di imprese non residenti.

Per quanto riguarda l'individuazione della **controparte “paradisiaca”**, fanno scattare la presunzione di ineducibilità le **imprese residenti o localizzate in Paesi e territori a regime fiscale privilegiato**, così come i **professionisti ivi domiciliati**.

Dobbiamo fare grande attenzione però ai termini utilizzati dal legislatore, che sono stati interpretati dall'agenzia in modo **decisamente estensivo**.

Il riferimento ai professionisti, innanzitutto, va inteso in senso ampio, come **categoria residuale** rispetto a quella delle imprese, di modo che **tutti i soggetti che svolgono un'attività economica**, e che siano situati in paesi *black list*, fanno “innescare” il regime di cui all'articolo 110.

L'**impresa** può essere **residente o localizzata** nello Stato estero, e quindi anche una stabile organizzazione in un paese *black list* di una società italiana ne è interessata. Per quanto concerne i **professionisti**, la norma fa riferimento a quelli domiciliati nel paese *black list*, ma anche in questo caso per l'agenzia è sufficiente un “collegamento” con esso, come potrebbe essere nel caso della base fissa che il professionista utilizza per effettuare le proprie prestazioni.

Per l'individuazione degli Stati o territori a fiscalità privilegiata, in attesa dell'emanazione della *white list* prevista dall'articolo 168 bis, va fatto riferimento ancora alla **black list di cui al D.M. 23/1/2002**, che ci propone una “**tripartizione**”: i paesi da considerarsi **paradisi fiscali in senso assoluto**, elencati nell'articolo 1, come ad esempio Hong Kong; quelli di cui all'articolo 2, che sono tali **con alcune esclusioni** espressamente individuate, come avviene per il Principato di Monaco che vede escluse le società che realizzano almeno il 25% del fatturato al di fuori di Monaco; infine, gli Stati e territori individuati dall'articolo 3, in relazione ai quali si considerano *black list* soltanto i **soggetti (o le attività) espressamente menzionati** (e quanto avviene ad esempio per le società svizzere non soggette a imposte cantonali e municipali).

Anche la definizione dell'**ambito oggettivo** non richiede minore attenzione.

Il riferimento all'indeducibilità dei “costi *black list*” può essere da questo punto di vista fuorviante perché, in realtà, **qualsiasi componente negativo di reddito collegato** a operazioni poste in essere con controparti “paradisiache” è interessato dalla disciplina.

Secondo l'interpretazione dell'agenzia, che desta non poche perplessità, anche componenti quali le **perdite su crediti** nei confronti di questi soggetti o gli **ammortamenti e le eventuali minusvalenze** realizzate su cespiti acquistati da fornitori *black list* soffrono la presunzione di indeducibilità fissata dall'articolo 110, che **può essere “vinta” soltanto dimostrando lo svolgimento di un'attività commerciale effettiva della controparte ovvero l'effettivo interesse economico e la concreta esecuzione delle operazioni**.

Ed è proprio sulla “**ricerca**” delle **esimenti** che concentreremo il prossimo contributo.