

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Costi black list deducibili nei limiti del valore normale

di Alessandro Bonuzzi

L'attuazione della **delega fiscale** dovrebbe comportare la modifica della disciplina vigente in materia di indeducibilità dei costi – cosiddetti - **black list** contenuta nell'art.110, commi da 10 a 12-bis, del Tuir.

È noto che secondo la disciplina attuale non sono ammesse in deduzione le spese e gli altri componenti negativi di reddito derivanti da operazioni intercorse con fornitori di beni e di servizi residenti o anche solo localizzati in territori o Paesi black list (extra-Ue).

L'**ineducibilità** dal reddito può però essere evitata a condizione che l'impresa residente fornisca, mediante presentazione di un interpello o durante l'attività di controllo delle autorità, la prova:

- che i **fornitori esteri svolgano prevalentemente un'attività commerciale effettiva** ovvero
- che **le operazioni poste in essere rispondano a un effettivo interesse economico**,

in ogni caso si deve comunque trattare di operazione che abbiano avuto una **concreta esecuzione**.

I componenti negativi black list devono essere indicati separatamente nel quadro RF della **dichiarazione** dei redditi sia tra le variazioni in aumento sia – ove si rendono applicabili le citate esimenti - tra le variazioni in diminuzione, in modo da risultare deducibili agli effetti del calcolo del reddito imponibile.

Ai fini dell'individuazione dei territori a fiscalità privilegiata, si ricorda che l'art.1, comma 678, della legge di stabilità per il 2015 (L. n.190/2014) ha stabilito che, nelle more dell'emanazione del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di cui all'articolo 168-bis del Tuir, **l'unico criterio di individuazione dei regimi fiscali privilegiati è dato dalla mancanza di un adeguato scambio di informazioni**. In attuazione di tale disposizione, a modifica del decreto ministeriale 23 gennaio 2002, recante l'elenco dei paesi che devono essere considerati black list ai fini della indeducibilità dei componenti negativi ivi originati, è stato emanato il **decreto ministeriale 27 aprile 2015**.

Peraltro, il riferimento al solo criterio dello scambio di informazioni dovrebbe essere recepito nella nuova formulazione del comma 10 dell'art.110 del Tuir, così come modificato dal decreto delegato, secondo cui *“le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che hanno*

avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati sono ammessi in deduzione nei limiti del loro valore normale. Si considerano privilegiati i regimi fiscali di Stati o territori individuati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, in ragione della mancanza di un adeguato scambio di informazioni”.

In pratica, a beneficio delle imprese, in base alla proposta legislativa le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, effettivamente realizzatesi, effettuate con fornitori black list sono ammessi in deduzione nel limite del loro valore normale. Il criterio generale è quindi quello della deducibilità ricondotto alla – ragionevole – logica del valore normale senza la necessità di dimostrare alcuna esimente.

Una ulteriore novità dovrebbe essere poi rappresentata dall'eliminazione, al comma 11, della **prima esimente** consistente nella dimostrazione dello svolgimento di un'effettiva attività commerciale prevalente da parte del fornitore estero; esimente il cui riscontro attraverso evidenze documentali poteva costituire una prova diabolica.

Non è messa, invece, in discussione l'operatività della **seconda esimente** riguardante la prova di un effettivo interesse economico delle operazioni effettuate. In sostanza, la dimostrazione di tale condizione consentirà all'impresa residente di dedurre la quota parte della spesa black list **eccedente** il valore normale del bene o del servizio acquistato, posto che il nuovo criterio generale permetterà comunque di dedurre il componente negativo fino a concorrenza del valore normale.