

DICHIARAZIONI

I costi black – list all'interno di Unico

di **Fabio Pauselli**

La **deduzione delle spese** e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse tra **imprese residenti** e **imprese domiciliate** fiscalmente in Stati o territori non appartenenti all'Unione europea aventi **regimi fiscali privilegiati, non è ammessa** a meno che le imprese residenti in Italia forniscano la prova che le imprese estere **svolgono prevalentemente un'attività commerciale effettiva**, ovvero che le operazioni poste in essere rispondono a un **effettivo interesse economico** e che le stesse abbiano avuto una concreta esecuzione. Tali esimenti **non devono essere fornite** qualora il contribuente abbia **preventivamente richiesto di conoscere l'avviso dell'Amministrazione finanziaria** in merito alla natura e al relativo trattamento tributario dell'operazione che intende porre in essere e l'abbia realizzata nei termini proposti, tenendo conto delle **eventuali prescrizioni** dell'Amministrazione stessa.

Le spese black list devono essere separatamente indicate nella dichiarazione dei redditi tramite una **variazione in aumento al rigo RF29** e, ove ne ricorrano i presupposti per la deducibilità, una corrispondente **variazione in diminuzione al rigo RF52**. Nel caso in cui il contribuente ometta di indicare separatamente nella dichiarazione dei redditi i costi sostenuti nei confronti di operatori residenti in Paesi a fiscalità privilegiata è applicabile la sanzione proporzionale in misura pari al **10% dell'importo complessivo** dei costi non indicati separatamente, con un **minimo di € 500 e un massimo di € 50.000**, oltre al recupero della maggiore imposta dovuta per l'indeducibilità dei costi operata più la **sanzione per dichiarazione infedele** (dal 100% al 200% della maggiore imposta) e interessi. La giurisprudenza e *in primis* la Cassazione, con la sentenza n. **26298/2010**, hanno avuto modo di chiarire che la **sanzione proporzionale del 10%** prevista nei casi di omessa e separata indicazione dei costi *black list* in dichiarazione **non è irrogabile** se i costi risultano effettivamente deducibili, irrogandosi, piuttosto, una **sanzione per mera inadempienza formale** da € 258 a € 2.065.

La **Legge di Stabilità 2015** al comma 678 ha demandato al MEF l'emanazione di una black list ai fini dell'applicazione dell'art. 110, commi da 10 a 12-bis, del Tuir utilizzando come unico parametro di riferimento l'**esistenza di accordi che consentano un adeguato scambio di informazioni, eliminando il criterio relativo al livello adeguato di tassazione**. Alla luce di tale disposizione è stato emanato un nuovo decreto (D.M. 27.04.2015) pubblicato nella G.U. del 11.05.2015 che conferma la suddivisione dei Paesi *black list* già contenuta nel precedente decreto del 23.01.2002. Quest'ultimo decreto si compone di tre articoli nei quali viene effettuata la seguente suddivisione:

- **Art. 1** dove vengono individuati gli Stati che si considerano **sempre a fiscalità**

privilegiata: Andorra, Bahamas, Barbados, Barbuda, Brunei, Gibuti, Granada, Guatemala, Hong Kong, Isole Marshall, Isole Cook, Isole Vergini americane, Kiribati, Libano, Liberia, Liechtenstein, Macao, Maldive, Nauru, Niue, Nuova Caledonia, Oman, Polinesia francese, Saint Kitts and Nevis, Samoa, Salomone, Saint Lucia, Saint Vincent e Grenadine, Sant'Elena, Sark, Seychelles, Tonga, Tuvalu e Vanuatu.

- **Art. 2** dove vengono individuati degli Stati **paradisiaci con alcune eccezioni: Bahrein**, con esclusione delle società che svolgono attività di esplorazione, estrazione e raffinazione nel settore petrolifero e- **Monaco**, con esclusione delle società che realizzano almeno il 25% del fatturato fuori dal Principato.
- **Art. 3** dove vengono individuati dei paradisi fiscali **limitatamente a determinate tipologie societarie:** Angola, Antigua, Dominica, Ecuador, Giamaica, Kenia, Panama, Portorico, Svizzera, Uruguay.

Per i primi due elenchi le **limitazioni** alla deducibilità dei costi e gli obblighi di separata indicazione degli stessi nella dichiarazione dei redditi opera **per tutti i paesi elencati**, fatte salve le eccezioni per Monaco e Bahrein. Per l'ultimo elenco le limitazioni operano con riferimento **ai soli rapporti con le società specificatamente individuate**.