

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Si torna alla parziale deducibilità dei costi black list

di **Marco Bargagli**



La normativa conosciuta tra gli addetti ai lavori come **deducibilità dei costi black list** è stata oggetto negli anni di numerose riforme tributarie.

Un primo intervento è recato dal **D.Lgs. 147/2015**, ossia il **decreto crescita e internazionalizzazione delle imprese**, con il quale il legislatore aveva modificato la preesistente disciplina applicabile ai costi *black list*, che **risultavano deducibili dal reddito d'impresa integralmente**, fino a concorrenza del loro **valore normale**.

Di contro, il **costo eccedente il valore normale del bene o servizio acquistato**, poteva essere dedotto a condizione che il contribuente dimostrasse **l'effettivo interesse economico** dell'operazione e, simmetricamente, **la concreta effettuazione della stessa**.

Successivamente, la Legge di stabilità 2016 aveva **abrogato la disciplina dei costi black list** che diventavano **deducibili** in base alle **norme generali previste per i componenti del reddito d'impresa**, ai sensi dell'articolo [articolo 109 Tuir](#) (sulla base dei noti principi di **inerenza, certezza e obiettiva determinabilità della spesa**).

L'[articolo 1, commi 84-86](#) della Legge di bilancio 2023 (L. 197/2022) ha **reintrodotto le disposizioni in materia di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali**.

In particolare, come peraltro già accadeva in passato, è oggi **prevista la deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi di reddito derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti, ovvero localizzate in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali**, nei limiti del loro **valore normale**, a condizione che tali operazioni abbiano avuto **concreta esecuzione**.

Nello specifico, per espressa disposizione normativa ([articolo 110, comma 9-bis e seguenti, Tuir](#)), le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che **hanno avuto**

concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in **Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali** sono ammessi in deduzione nei limiti del loro valore normale, determinato ai sensi dell'[articolo 9 Tuir](#).

In merito, si **considerano Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali** le giurisdizioni individuate nell'allegato I alla lista UE delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali, adottata con conclusioni del Consiglio dell'Unione europea.

Le disposizioni previste in materia di costi black list si applicano anche alle **prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati in Paesi o territori non collaborativi**.

Esiste, tuttavia, una **causa esimente che consente di disapplicare la normativa in rassegna**.

Infatti, le disposizioni sopra indicate **non si applicano** quando 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.

Sotto tale profilo giova ricordare che in passato l'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione AdE 46/E/2004](#), aveva illustrato i **dati e documenti ritenuti idonei a dimostrare l'esercizio dell'attività commerciale**.

In particolare, l'impresa italiana che effettuava scambi commerciali **poteva acquisire, da parte del soggetto estero, i seguenti documenti**:

- il bilancio;
- l'atto costitutivo;
- un prospetto **descrittivo dell'attività esercitata**;
- i contratti di **locazione degli immobili** utilizzati come sede degli uffici e dell'attività;
- la copia delle fatture delle **utenze elettriche e telefoniche**;
- i **contratti di lavoro dei dipendenti**, con indicate anche le mansioni svolte;
- i **conti correnti bancari della società estera**;
- **copia dei contratti di assicurazione relativi ai dipendenti ed agli uffici**;
- le **autorizzazioni sanitarie ed amministrative relative all'attività esercitata e all'utilizzo dei locali**.

Di contro, per **dimostrare l'effettivo interesse economico dell'operazione**, era necessario dimostrare i **vantaggi conseguiti nella transazione**.

A titolo esemplificativo, il contribuente sul punto poteva dimostrare:

- i **prezzi praticati dal fornitore particolarmente competitivi**;
- l'**alta qualità delle merci acquistate**;
- l'**esclusiva di determinati beni da parte di un fornitore**;
- le **vantaggiose dilazioni di pagamento concesse dal fornitore**;

- la **puntualità della consegna della merce da parte del vettore incaricato.**

In definitiva possiamo affermare che le imprese ad ampio respiro internazionale, **a decorrere dal 2023**, dovranno nuovamente **porre particolare attenzione alle transazioni economiche effettuate con l'estero** e, in particolare con determinati **Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali**, facendo riferimento alla **lista UE delle giurisdizioni non collaborative ai fini fiscali** che, **al momento, è composta dai seguenti 12 Stati:**

- American Samoa;
- Anguilla;
- Bahamas;
- Fiji;
- Guam;
- Palau;
- Panama;
- Samoa;
- Trinidad and Tobago;
- Turks and Caicos Islands;
- US Virgin Islands;
- Vanuatu.