



**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Padova**



LE MODIFICHE APPORTATE AL REGIME DI DEDUCIBILITÀ DEI «COSTI BLACK LIST»
DAL DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE E L'ABROGAZIONE DEL REGIME
OPERATA DALLA LEGGE DI STABILITÀ 2016

Dott. Comm. Alice Paccagnella

COMMISSIONE DI STUDIO FISCALITÀ INTERNAZIONALE

29 febbraio 2016

Sala conferenze ODCEC PD Via Gaspare Gozzi, 2g,- Padova



Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Padova



Il decreto internazionalizzazione ha modificato l'art. 110, comma 10 e 11 del TUIR in materia di costi derivanti da operazioni intercorse con Paesi *black list*:

- introducendo una presunzione assoluta di deducibilità nei limiti del valore normale dei costi *black list*;
- prevedendo la deducibilità dell'**eccedenza rispetto il valore normale** dei costi *black list* laddove venga dimostrato che le operazioni rispondono ad un effettivo interesse economico.



**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Padova**



Il regime ha conservato il requisito dell'**effettività dell'operazione**.

Il contribuente, pertanto, deve essere in grado di dimostrare la concreta esecuzione dell'operazione esibendo la documentazione doganale di importazione, il contratto di fornitura o di ordine d'acquisto, le fatture d'acquisto, la documentazione attestante l'avvenuto pagamento e ogni altro elemento probatorio correlato alla prassi del settore.



Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Padova



Il limite del valore normale.

La norma specifica espressamente che il valore normale deve determinarsi ai sensi dell'art. 9 del TUIR.

Anche alla luce della *ratio* dell'intervento normativo, si ritiene che l'onere della prova in ordine al superamento del limite del valore normale gravi sull'Amministrazione finanziaria che, in sede di verifica, dovrà individuare il *quantum* della componente indeducibile, contrapponendo al prezzo dichiarato dal contribuente un altro prezzo.

In ogni caso, potrebbe essere utile predisporre una documentazione volta a dimostrare, mediante un'analisi di benchmark, che il corrispettivo è in linea con il valore normale.



Deducibilità dell'eccedenza.

La deduzione dei costi *black list* spetta in misura piena nel caso in cui il contribuente riesca a dimostrare che le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico.

La deducibilità previa dimostrazione dell'effettivo interesse economico deve riferirsi alla sola eccedenza del limite del valore normale.

Viene eliminata la “prima esimente” in ordine allo svolgimento prevalente di un'attività commerciale effettiva.



Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Padova



GIURISPRUDENZA

La Corte di Cassazione nella sentenza dell'8 maggio 2013, n. 10749 ha statuito che la prova dell'effettivo interesse economico non debba necessariamente riguardare la competitività dei prezzi delle merci acquistate, ben potendo essere dimostrata mediante altri fattori quali, ad esempio, la puntualità nelle forniture e la serietà del fornitore.

Nello stesso senso:

Comm. Trib. Prov. Milano 2 marzo 2015, n. 2002

Comm. Trib. Prov. Milano 11 febbraio 2015, n. 1257

Comm. Trib. Reg. Perugia del 24 febbraio 2014, n. 137

PRASSI

Circ. 6 ottobre 2010 n. 51/E

Ris. 16 marzo 2004 n. 46/E



Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Padova



Regimi fiscali privilegiati

Il Decreto Internazionalizzazione ai fini dell'applicazione del regime, ha individuato quale unico criterio rilevante di individuazione dei regimi fiscali privilegiati la mancanza di un adeguato scambio di informazioni con il Paese del fornitore.

Si considerano Stati o territori aventi regime fiscale privilegiato: Andorra, Bahamas, Barbados, Barbuda, Brunei, Gibuti (ex Afar e Issas), Grenada, Guatemala, Hong Kong, Isole Cook, Isole Marshall, Isole Vergini statunitensi, Kiribati (ex Isole Gilbert), Libano, Liberia, Liechtenstein, Macao, Maldive, Nauru, Niue, Nuova Caledonia, Oman, Polinesia francese, Saint Kitts e Nevis, Salomone, Samoa, Saint Lucia, Saint Vincent e Grenadine, Sant'Elena, Sark (Isole del Canale), Seychelles, Tonga, Tuvalu (ex Isole Ellice), Vanuatu (vedi D.M. 23 gennaio 2002, come modificato dal D.M. 27 aprile 2015).



Obblighi dichiarativi

È previsto l'obbligo di evidenziare separatamente in dichiarazione i costi *black list* sia che si riferiscano alla parte deducibile nel limite del valore normale, sia all'eccedenza rispetto a tale valore.

Periodo d'imposta di applicazione

Le disposizioni in materia di costi *black list* e di valore normale trovano applicazione a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto internazionalizzazione (7 ottobre 2015).

DICHIARAZIONE MOD. UNICO 2016, PERIODO D'IMPOSTA 2015.



**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Padova**



La legge di stabilità 2016 (l'art. 1 co. 142 della L. 208/2015) ha abrogato, con decorrenza dal periodo di imposta 2016, il regime di deducibilità dei costi *black list* ex art. 110 co. 10 e ss. del TUIR.

Per l'effetto, la deducibilità dei costi *black list* non è più disciplinata da un regime *ad hoc*, ma è sottoposta agli ordinari requisiti di deducibilità previsti dall'art. 109 TUIR.

L'abrogazione è efficace a partire “*dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015*”.

Pertanto, l'obbligo di separata indicazione in dichiarazione dei costi *black list* viene meno per la prima volta con riferimento alla DICHIARAZIONE MOD. UNICO 2017, PERIODO D'IMPOSTA 2016.



**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Padova**



GRAZIE DELL'ATTENZIONE

Dott. Comm. Alice Paccagnella
alicepaccagnella@studiotosi.com