Roberto Orlandi, Avvocato
Claudio Orlandi, Avvocato
Marzia Passerini, Avvocato
Maurizio Orlandi, Dottore Commercialista
Marcello Orlandi, Dottore Commercialista
Roberto Orlandi, Dottore Commercialista
Paolo Piccinno, Dottore Commercialista
Marco Orlandi, Dottore
Stefano Orlandi, Dottore
Mauro Santini, Dottore
Vincenzo Baraldi, Dottore

Milano, 25 ottobre 2016

CIRCOLARE N. 6/2016

EVOLUZIONE DEDUCIBILITA' MONITORAGGIO COSTI ADDEBITATI DA SOGGETTI RESIDENTI IN PAESI BLACK LIST

PREMESSA

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al regime dei costi black list di cui all'art. 110 co. 10 e ss. del TUIR, vigente fino al periodo di imposta 2015 (UNICO 2016) e abrogato, dal periodo di imposta 2016, dalla L. 208/2015.
Per ciò che concerne il regime sanzionatorio, l'Agenzia delle Entrate specifica che l'abrogazione delle norme contenute nell'art. 110 co. da 10 a 12-bis del TUIR, con conseguente venir meno dell'obbligo di separata indicazione in dichiarazione, ha effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015, quindi dal 2016. In tal caso, si realizza una deroga al favor rei ammessa dall'art. 3 del DLgs. 472/97 e quindi, come altresì sancito dalla Cass. n. 6651/2016, le sanzioni restano irrogabili per il pregresso.
Con riferimento alle modifiche apportate al DM 23.1.2002, dal DM 27.4.2015 e dal DM 18.11.2015, viene precisato che, relativamente alla decorrenza, la disciplina di cui all'art. 110 co. 10 del TUIR "continua a trovare applicazione in relazione alle operazioni commerciali con gli Stati espunti dalla black list intercorse entro il giorno precedente l'entrata in vigore del relativo decreto". Ne risulta, ad esempio, che devono essere indicati in UNICO 2016 i costi derivanti da operazioni con Malesia, Filippine e Singapore sostenuti entro il 10.5.2015 e quelli derivanti da operazioni con controparti residenti in Hong Kong sostenuti entro il 29.11.2015.

SCHEMA DI SINTESI PRESCRIZIONE ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO FISCALE

PERIODO D'IMPOSTA	ANNO DI PRESCRIZIONE							
	31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021	31.12.2022
2010	Y							
2011		Y						
2012			Y					
2013				Y				
2014					Y			
2015						Y		
2016							Y	
2017								Y

N.B. Nel caso di omesso UNICO SC, proroga di un anno alle ordinarie prescrizioni

N.B. Nel caso di rilievi a rilevanza penale, raddoppio dei termini

EVOLUZIONE NELLA IDENTIFICAZIONE DEI PAESI BLACK LIST

1. Elenco ex DM 21.11.2001 (B.L.)
2. Elenco ex DM 23.1.2002 (B.L.)
3. D.M. 22.3.2002 (trasferimento di Singapore)
4. Previsione Elenco ex DM ai sensi art. 168-bis TUIR (White List)
5. Elenco ex DM 27.4.2015

DISCIPLINA FINO AL 31.12.2014

REGOLA GENERALE: LIBERTA' NELLA SCELTA DEL FORNITORE DEL CEDENTE IL BENE O PRESTATORE DEL SERVIZIO, MA ONERE AGGIUNTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE ITALIANO:

A) RELATIVO ALL'ATTIVITA' DEL FORNITORE SCELTO O ALLA MOTIVAZIONE DELLA SCELTA PROPRIO DI QUEL FORNITORE
B) RELATIVO AL MONITORAGGIO ULTERIORE E PARTICOLARE IN SEDE DICHIARATIVO (UNICO della società / elenco paesi balck list (dal 2014 "Comunicazione Polivalente")

ART. 110 comma 10 e segg. DPR 917/1986 (= TUIR)

10. *Non sono ammessi in deduzione le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori diversi da quelli individuati nella lista di cui al decreto ministeriale emanato ai sensi dell'articolo 168-bis. Tale deduzione è ammessa per le operazioni intercorse con imprese residenti o localizzate in Stati dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo inclusi nella lista di cui al citato decreto.*
11. *Le disposizioni di cui al comma 10 non si applicano quando 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 ad un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione. Le spese e gli altri componenti negativi deducibili ai sensi del primo periodo sono separatamente indicati nella dichiarazione dei redditi. L'Amministrazione, prima di procedere all'emissione dell'avviso di accertamento d'imposta o di maggiore imposta,*

deve notificare all'interessato un apposito avviso con il quale viene concessa al medesimo la possibilità di fornire, nel termine di novanta giorni, le prove predette. Ove l'Amministrazione non ritenga idonee le prove addotte, dovrà darne specifica motivazione nell'avviso di accertamento.

12. Le disposizioni di cui ai commi 10 e 11 non si applicano per le operazioni intercorse con soggetti non residenti cui risulti applicabile gli articoli 167 o 168, concernente disposizioni in materia di imprese estere partecipate.

12-bis. Le disposizioni dei commi 10 e 11 si applicano anche alle prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati in Stati o territori diversi da quelli individuati nella lista di cui al decreto ministeriale emanato ai sensi dell'articolo 168-bis. Tale disposizione non si applica ai professionisti domiciliati in Stati dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo inclusi nella lista di cui al citato decreto."

ONERE AGGIUNTIVO = PRESUNZIONE RELATIVA DI INDEDUCIBILITA' DEL COSTO SOSTENUTO (PER ACQUISTO BENI O PRESTAZIONE SERVIZIO), CANCELLATA SE IL CONTRIBUENTE DIMOSTRA, alternativamente, **ça va sans dire**, **oltre SEMPRE all'inerenza, documentabilità e competenza**

ESIMENTE 1

a) l'impresa residente in paese B.L. svolge prevalentemente un'attività commerciale effettiva e le stesse hanno avuto concreta esecuzione,

ESIMENTE 2

b) le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico e le stesse hanno avuto concreta esecuzione.

QUANDO FORNIRE LA PROVA AGGIUNTIVA:

1. ANTE: con la presentazione di un interpello all'AA.FF.
2. DURANTE: in fase di verifica fiscale
3. POST: entro 90 gg. dalla richiesta fatta dall'Agenzia

EFFETTI E SANZIONI

INDEDUCIBILITA' DEL COSTO SOSTENUTO
SANZIONI ORDINARIE IN CASO DI COSTO DEDOTTO E 10% PER MANCATO OBBLIGO DICHIARATIVO SPECIFICO

DISCIPLINA DALL'1.1.2015 AL 31.12.2015

REGOLA GENERALE: IL COSTO SOSTENUTO PRESSO UN FORNITORE RESIDENTE IN UN PAESE B.L. E' DEDUCIBILE, MA NEL LIMITE DEL SUO VALORE NORMALE

1. RIMANE L'OBBLIGO della prova della concreta esecuzione
2. La prova aggiuntiva (esimente 2) si riduce al maggior onere sostenuto rispetto al (fantomatico) valore normale di quel bene o di quel servizio.

ART. 9 TUIR
L'articolo 9 del TUIR prevede che: *"3. Per valore normale, salvo quanto stabilito nel comma 4 per i beni ivi considerati, si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore.*

3. Il valore normale è determinato:

a) per le azioni, obbligazioni e altri titoli negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri, in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo mese;

b) per le altre azioni, per le quote di società non azionarie e per i titoli o quote di partecipazione al capitale di enti diversi dalle società, in proporzione al valore del patrimonio netto della società o ente, ovvero, per le società o enti di nuova costituzione, all'ammontare complessivo dei conferimenti;

c) per le obbligazioni e gli altri titoli diversi da quelli indicati alle lettere a) e b), comparativamente al valore normale dei titoli aventi analoghe caratteristiche negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri e, in mancanza, in base ad altri elementi determinabili in modo obiettivo".

DISCIPLINA DALL'1.1.2016

REGOLA GENERALE: ABROGAZIONE DI OGNI ONERE AGGIUNTIVO
- sia in relazione ad oneri di prova (esimente 2, totale o parziale)
- sia in relazione alla dichiarazione specifica in sede di dichiarazione dei redditi

MA RESTANO CRITERI ORDINARI PER LA DEDUCIBILITA' FISCALE: INERENZA, DOCUMENTABILITA', COMPETENZA

CONCESSIONE MAGNANIMA ?? NO! SCAMBIO INFORMAZIONI GENERALIZZATO !!

QUADRO RIEPILOGATIVO

PERIODO IMPOSTA	**INDEDUCIBILITA'**	**INDICAZIONE IN UNICO**	**ELENCO OPERAZIONI POI COMUNICAZIONE POLIVALENTE**
2014 e precedenti	SI (salvo esimente 1 o 2)	SI	SI mensile/annuale
2015	SI (ma solo per la parte eccedente il valore normale del costo)	SI	SI annuale
2016	NO	NO	SI annuale

Lo Studio resta a completa disposizione per qualsiasi chiarimento al riguardo.

I migliori saluti.

Studio Associato Orlandi