

Soggetti non residenti e deducibilità.

Analisi degli effetti delle innovazioni introdotte dalla Finanziaria 2007

L'art. 110 c. 10 del TUIR, stabiliva una presunzione relativa di indeducibilità delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti ed imprese domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti all'Unione europea aventi regimi fiscali privilegiati. Affinché tale presunzione non fosse operativa era necessario che le imprese residenti in Italia fornissero la prova che le imprese estere svolgessero prevalentemente un'attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondevano ad un effettivo interesse economico e che le stesse avessero avuto concreta esecuzione. Inoltre sussisteva l'obbligo di indicare separatamente nella dichiarazione dei redditi i costi da Paesi "black list". Di conseguenza era resa necessaria, insieme alle altre condizioni, la separata indicazione dei componenti negativi in esame, al fine di vedersi riconosciuta la deducibilità degli stessi. La legge finanziaria 2007, in vigore dal 1° gennaio 2007, ha parzialmente modificato la disciplina di tale obbligo dichiarativo. Infatti la nuova disciplina dell'articolo 110, comma 11 del TUIR, prevede semplicemente che "le spese e gli altri componenti negativi deducibili ai sensi del primo periodo sono separatamente indicati nella dichiarazione dei redditi", essendo stata soppressa la disposizione secondo cui la deduzione dei citati costi era "comunque subordinata alla separata indicazione nella dichiarazione dei redditi dei relativi ammontari dedotti". Per effetto di tali modifiche, l'esposizione in dichiarazione dei costi da Paesi "black list", pur conservando natura obbligatoria, cessa di costituire una condizione per la deducibilità dei costi medesimi, come, invece, disponeva la previgente formulazione dell'articolo 110, comma 11 del TUIR. A fronte della violazione del citato obbligo dichiarativo, è stata infatti introdotta, in luogo della previgente indeducibilità dei relativi costi, una specifica sanzione, "pari al 10 per cento dell'importo complessivo delle spese e dei componenti negativi non indicati nella dichiarazione dei redditi, con un minimo di euro 500 ed un massimo di euro 50.000". Per espressa previsione normativa, la nuova sanzione si applica anche alle violazioni commesse fino al 31 dicembre 2006, a condizione che "il contribuente fornisca la prova di cui all'articolo 110, comma 11, primo periodo" del TUIR. Pertanto se il contribuente è in grado di provare che ricorrono le esimenti previste dall'articolo 110, comma 11 del TUIR, l'omissione dell'obbligo dichiarativo effettuato in precedenza, non è più di ostacolo alla deducibilità dei costi non indicati in dichiarazione. Quindi in buona sostanza si deve ritenere che, anche per i comportamenti tenuti fino al 31 dicembre 2006, periodo ancora accertabile a tutt'oggi, la violazione dell'obbligo dichiarativo, è salvata con l'applicabilità della sanzione. Con riferimento ai limiti di operatività delle modifiche normative in esame, si deve ribadire che la retroattività della norma incontra in ogni caso il limite dei cosiddetti rapporti esauriti, intendendosi per tali quelli per cui sia intervenuto un giudicato o un atto amministrativo definitivo o, comunque, siano decorsi i termini di prescrizione o decadenza stabiliti dalla legge per l'esercizio dei diritti ad essi relativi.

Dott. Antonio Verde O.D.C.E.C. Napoli

Articolo su "*Il Denaro*" del 6 gennaio 2010 pag. 25