

Genova, 4 agosto 2015

Antonio ARGENIO
Pietro BESSI
Federico CALISSANO
Vincenzo CAMPO ANTICO
Giovanni CIURLO
Stefano FILIPPINI
Filippo INGRAFFIA
Stanislao LUCHESCHI
Emilio MARTINOTTI
Andrea VILLA

Ai Signori Clienti

Loro Sedi

Chiara Albusceri
Gabriella Allodi
Simone Bacchieri
Simona Bacco
Guglielmo Brodasca
Cinzia Calapai
Pietro Cappa
Stefania Caretto
Andrea Chiodi
Alice Finamore
Andrea Frassinetti
Giovanna Galardi
Valentina Ganzarolli

CIRCOLARE N. 8 / 2015

Oggetto: Revisione delle *black list* – costi derivanti da operazioni con i paradisi fiscali e *controlled foreign companies*

Laura Giuliano
Monica Guidotti
Camilla Lonoce
Paolo Mandarino
Daniela Martino
Valentina Menini
Cristiano Merli
Angela Muscau
Tony Prata
Paolo Prosdocimi
Isabella Rovina
Luca Russo
Alessandro Sapia
Silvia Traverso
Nicola Tonelli
Maria Grazia Vantaggiato

1. PREMESSA

Con i DM 27.04.2015 e 30.03.2015 sono state approvate le modifiche alle *black list* recanti gli Stati o territori con riferimento ai quali si applicano:

- le limitazioni alla deducibilità dei costi previste dall'art. 110 co. 10 e 12-*bis* del TUIR;
- il regime di imputazione per trasparenza dei redditi prodotti dalla società partecipata (c.d. "disciplina CFC") previsto dagli artt. 167 e 168 del TUIR.

Consulenti Esterni:
Massimo Calissano
Enzo Lombardo

2. BLACK LIST PER LA DEDUCIBILITÀ DEI COSTI

Se lo Stato o territorio nel quale risiede l'impresa estera che intrattiene i rapporti con l'impresa italiana rientra nella lista *black list* di cui al DM 23.01.2002, l'impresa italiana è tenuta a segnalare separatamente i costi sostenuti nella dichiarazione dei redditi.

L'omessa indicazione separata dei costi è punita con una sanzione pari al 10% dei costi stessi, con un minimo di 500,00 euro e un massimo di 50.000,00 euro.

Con le modifiche apportate dal DM 27.04.2015 al DM 23.01.2002 rimangono nella *black list* valevole a questi specifici fini i soli Stati privi di strumenti per lo scambio di informazioni ai fini fiscali con l'Italia.

Stati rimossi dalla *black list*

I principali Stati rimossi dalla *black list* sono Singapore, gli Emirati Arabi, la Malaysia e le Filippine.

Via Santa Radegonda, 11
20121 Milano
T +39 02 7211751
F +39 02 72117575
studio.milano@stlex.it

Piazza della Vittoria, 10/13
16121 Genova
T +39 010 553241
F +39 010 5532460
studio.genova@stlex.it

Corso Matteotti, 12
10121 Torino
T +39 011 5119101
F +39 011 5920226
studio.torino@stlex.it

CF/P.IVA 03022160109
www.stlex.it

Gli altri Stati che non figurano più nella lista sono Alderney (Isole del Canale), Anguilla, Antille Olandesi, Aruba, Belize, Bermuda, Costa Rica, Gibilterra, Guernsey (Isole del Canale), Herm (Isole del Canale), Isola di Man, Isole Cayman, Isole Turks e Caicos, Isole Vergini britanniche, Jersey (Isole del Canale), Mauritius e Montserrat.

Stati che permangono nella *black list*

I principali Stati che, invece, rimangono nella *black list* sono Hong Kong, Monaco (con esclusione delle società che realizzano almeno il 25% del fatturato fuori dal Principato) e la Svizzera (limitatamente alle società non soggette alle imposte cantonali e municipali, quali le società *holding*, ausiliarie e “di domicilio”).

Altri Stati che permangono nella lista sono, a titolo esemplificativo, Andorra, Guatemala, Liechtenstein, Macao, Maldive, Seychelles, Panama (limitatamente ad alcune società agevolate). Trattasi di un’elencazione non esaustiva: per l’elenco completo si allega il D.M. 23.01.2002 così come modificato dal D.M. 27.04.2015.

Esemplificazioni

Per i principali Stati sopra menzionati si forniscono alcune indicazioni pratiche per la “gestione” dei costi. Vengono, in particolare, menzionati nei campi della tabella i costi che devono essere indicati separatamente in dichiarazione.

Stato o territorio	Prima	Dopo
Svizzera	Costi che derivano da operazioni con le sole società non soggette alle imposte municipali e cantonali svizzere	Costi che derivano da operazioni con le sole società non soggette alle imposte municipali e cantonali svizzere (NESSUNA NOVITÀ)
Principato di Monaco	Costi che derivano da operazioni con tutte le società monegasche, fatta eccezione per quelle che realizzano almeno il 25% del loro fatturato al di fuori del Principato	Costi che derivano da operazioni con tutte le società monegasche, fatta eccezione per quelle che realizzano almeno il 25% del loro fatturato al di fuori del Principato (NESSUNA NOVITÀ)
Emirati Arabi	Costi che derivano da operazioni con tutte le società degli Emirati, fatta eccezione per le sole società petrolifere soggette ad imposta	Non sussiste più alcun obbligo di indicazione separata dei costi (NOVITÀ)

Stato o territorio	Prima	Dopo
Singapore	Costi che derivano da operazioni con tutte le società di Singapore	Non sussiste più alcun obbligo di indicazione separata dei costi (NOVITÀ)
Hong Kong	Costi che derivano da operazioni con tutte le società di Hong Kong	Costi che derivano da operazioni con tutte le società di Hong Kong (NESSUNA NOVITÀ)
Malaysia	Costi che derivano da operazioni con tutte le società della Malaysia	Non sussiste più alcun obbligo di indicazione separata dei costi (NOVITÀ)

Decorrenza della nuova *black list* "costi"

Non è stata prevista alcuna decorrenza specifica per le nuove norme in commento. In assenza di indicazioni ufficiali, appare maggiormente prudentiale adottare le "vecchie" regole nel modello UNICO 2015, riferito all'anno di imposta 2014 (segnalando quindi in modo separato, ad esempio, i costi derivanti da acquisti effettuati nel corso del 2014 da imprese con sede in Singapore).

Se questa impostazione verrà confermata, le modifiche in commento decorreranno dal 2015 (con effetto, quindi, sul modello UNICO 2016).

Irrelevanza delle modifiche ai fini delle "comunicazioni *black list*"

Le modifiche apportate dal DM 27.4.2015 non sortiranno alcun effetto sulle comunicazioni previste dall'art. 1 del DL 25.3.2010 n. 40 (le quali sono effettuate utilizzando il quadro BL del modello polivalente e sono presentate con cadenza annuale, sempre che l'ammontare complessivo delle operazioni con le controparti residenti o localizzate negli Stati a fiscalità privilegiata ecceda i 10.000,00 euro nell'anno solare).

Tali comunicazioni sono infatti obbligatorie se la controparte è residente o localizzata negli Stati o territori elencati nelle *black list* di cui al DM 4.5.1999 e al DM 21.11.2001.

In questo contesto, tutti gli Stati che, per effetto delle modifiche al DM 23.1.2002, sono stati esclusi dalla *black list* "costi", rientrano invece nella lista di cui al DM 4.5.1999 (ciò con l'eccezione dell'isola di Herm, che però fa parte della lista di cui al DM 21.11.2001).

Inoltre, nessun effetto sull'adempimento in questione può conseguire dall'eliminazione di Singapore, Malaysia e Filippine dalla *black list* CFC di cui al DM 21.11.2001, operata dal DM 30.3.2015 (di cui si dirà più avanti), in quanto i tre Stati in questione continuano ad essere richiamati dal DM 4.5.1999.

Pertanto, mentre al ricevimento di una fattura dal fornitore estero in molti casi non vi sarà più alcun obbligo di segnalazione dei costi in modo separato nel modello UNICO, il movimento continuerà ad essere segnalato nelle “comunicazioni black list”.

3. BLACK LIST CFC

Se l'impresa italiana detiene, in maniera diretta o indiretta, il controllo di un'impresa estera residente o localizzata in uno Stato o territorio rientrante nella *black list* CFC di cui al DM 21.11.2001, i redditi del soggetto estero partecipato sono imputati per trasparenza in capo al soggetto italiano (persona fisica o società), anche in assenza della loro effettiva distribuzione.

La normativa in esame può essere disapplicata solo mediante presentazione di apposito interpello all'Agenzia delle Entrate.

Per effetto delle modifiche apportate dal DM 30.03.2015 al DM 21.11.2001, ai fini in esame permangono nella *black list* CFC i soli Stati e territori con un livello di tassazione inferiore al 50% di quello applicato in Italia.

Stati rimossi dalla *black list*

Sono stati rimossi dalla *black list* i seguenti Stati: Filippine, Malaysia e Singapore. Se, quindi, un soggetto italiano controlla una società con sede in Singapore, per effetto delle sopravvenute modifiche esso sconterà le imposte solo quando la controllata di Singapore distribuirà gli utili.

Sono stati altresì rimossi altri Stati, quali ad esempio Panama e la Svizzera, prima considerati *black list* limitatamente ad alcune tipologie societarie. Tali Stati, tuttavia, potrebbero essere reinseriti nella lista nera con apposito Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate (ad oggi non ancora emanato).

Stati che permangono nella *black list*

I principali Stati che, invece, rimangono nella *black list* sono Hong Kong, Monaco (con esclusione delle società che realizzano almeno il 25% del fatturato fuori dal Principato) e gli Emirati Arabi (con esclusione delle società petrolifere soggette ad imposta), nonché, a titolo esemplificativo, Andorra, Guatemala, Liechtenstein, Macao, Maldive, Seychelles.

Trattasi, anche in tal caso, di un'elencazione non esaustiva: per l'elenco completo si allega il D.M. 21.11.2001 così come modificato dal D.M. 30.03.2015.

Esemplificazioni

Di seguito, sono fornite alcune esemplificazioni circa i redditi della controllata estera da imputare per trasparenza (anche in assenza dell'effettiva distribuzione dei dividendi al socio italiano), alla luce delle modifiche apportate alla lista.

Stato o territorio	Prima	Dopo
Principato di Monaco	Redditi prodotti da tutte le società monegasche, fatta eccezione per quelle che realizzano almeno il 25% del fatturato al di fuori del Principato	Redditi prodotti da tutte le società monegasche, fatta eccezione per quelle che realizzano almeno il 25% del fatturato al di fuori del Principato (NESSUNA NOVITÀ)
Emirati Arabi	Redditi prodotti da tutte le società degli Emirati, fatta eccezione per le società petrolifere soggette ad imposta	Redditi prodotti da tutte le società degli Emirati, fatta eccezione per le società petrolifere soggette ad imposta (NESSUNA NOVITÀ)
Singapore	Redditi prodotti da tutte le società di Singapore	Non sussiste più l'obbligo di imputazione per trasparenza (NOVITÀ)
Hong Kong	Redditi prodotti da tutte le società di Hong Kong	Redditi prodotti da tutte le società di Hong Kong (NESSUNA NOVITÀ)
Malaysia	Redditi prodotti da tutte le società della Malaysia	Non sussiste più l'obbligo di imputazione per trasparenza (NOVITÀ)
Filippine	Redditi prodotti da tutte le società filippine	Non sussiste più l'obbligo di imputazione per trasparenza (NOVITÀ)

Decorrenza della nuova *black list* CFC

Le nuove disposizioni si applicano dal 2015: esse esplicheranno, quindi, efficacia solo nella dichiarazione UNICO 2016.

Nel modello UNICO 2015, riferito al periodo d'imposta 2014, valgono invece le "vecchie" regole.

**Restiamo a disposizione per eventuali chiarimenti.
Studio Legale Tributario**