

## Risposta n. 101

**OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212  
Definizione agevolata articolo 9, comma 1, del decreto-legge 23  
ottobre 2018, n. 119**

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente:

### QUESITO

La società [ALFA] (di seguito istante), attiva nella commercializzazione di [...] che importava da paesi a fiscalità privilegiata, espone il quesito qui di seguito sinteticamente riportato:

- con processo verbale di constatazione, consegnato il [...], le è stata contestata, per i periodi d'imposta [...] l'omessa indicazione, nella dichiarazione dei redditi, dei costi cosiddetti *black list* che, secondo la disciplina vigente *ratione temporis*, dovevano essere evidenziati in un apposito rigo della dichiarazione dei redditi;
- a seguito della consegna di tale processo verbale l'istante ha provveduto ad integrare le dichiarazioni dei redditi inserendo il dato originariamente omesso;
- l'Agenzia delle entrate - Direzione provinciale di [...] ha provveduto ad irrogare, per i periodi d'imposta [...], la sanzione, di cui all'articolo 8,

comma 3-*bis*, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per l'omessa indicazione in dichiarazione dei citati costi *black list*;

- gli atti di irrogazione delle sanzioni sono stati impugnati. I relativi giudizi sono pendenti e conseguentemente i suddetti atti non sono ancora definitivi.

L'istante chiede, quindi, di sapere se la violazione dell'obbligo di separata indicazione in dichiarazione dei costi cosiddetti *black list* sia definibile mediante la definizione delle irregolarità formali di cui all'articolo 9, comma 1, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136. In sostanza, chiede di sapere se mediante tale disposizione sia possibile definire gli atti di irrogazione delle sanzioni emessi ai sensi articolo 8, comma 3-*bis*, del decreto legislativo n. 471 del 1997 oggetto di controversia pendente.

Inoltre, l'istante chiede chiarimenti sulle modalità operative per addivenire alla definizione.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sintesi, l'istante ritiene di poter definire gli atti di irrogazione delle sanzioni aderendo alla definizione delle violazioni formali di cui all'articolo 9, comma 1, del decreto-legge n. 119 del 2018.

Infatti, secondo il dettato letterale della disposizione in esame, la violazione formale è rappresentata da ipotesi che non hanno incidenza sulla determinazione della base imponibile, sulla liquidazione e sul pagamento del tributo. Ne discende che la mancata separata indicazione in dichiarazione dei costi cosiddetti *black list* rientra nelle violazioni suscettibili di regolarizzazione mediante la definizione in commento.

A parere dell'istante, inoltre, la circostanza che gli atti di irrogazione siano oggetto di controversie pendenti non è ostativa alla definizione in quanto l'unico limite posto dalla norma è che gli atti di contestazione non siano divenuti definitivi

alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto-legge n. 119 del 2018.

Al fine di perfezionare la regolarizzazione la società istante ritiene di doversi limitare a versare le somme dovute [200 euro per ciascun periodo d'imposta] ai sensi del comma 2 del citato articolo 9, il quale prevede che “*Il versamento della somma di cui al comma 1 è eseguito in due rate di pari importo entro il 31 maggio 2019 e il 2 marzo 2020*” in quanto ha, già, rimosso l'irregolarità ovvero l'omissione presentando, entro i termini di decadenza, apposite dichiarazioni integrative con separata indicazione dei costi *black list*.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Secondo questi fatti presentati dall'istante, formano oggetto di giudizi pendenti gli atti di irrogazione delle sanzioni emessi a seguito della mancata indicazione nella dichiarazione dei redditi dei componenti negativi di reddito derivanti da operazioni con soggetti domiciliati nei Paesi a fiscalità privilegiata, così come previsto dall'articolo 110, comma 11, del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che, nella versione vigente prima delle modifiche apportate dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007), prevedeva l'indeducibilità dei costi relativi ad acquisti di beni e/o prestazioni di servizi presso soggetti localizzati in paradisi fiscali salvo che il contribuente provasse sia l'effettività delle operazioni che il loro reale interesse economico e che tali costi fossero specificamente determinati nel loro ammontare e separatamente indicati nella dichiarazione dei redditi.

L'articolo 1, comma 301, della Finanziaria 2007, ha apportato alcune modifiche all'articolo 110 mantenendo l'obbligo di separata indicazione in dichiarazione dei costi *black list*, la quale, tuttavia, non costituisce più condizione per la deducibilità del costo ma un obbligo a garanzia delle esigenze di controllo dell'Amministrazione finanziaria. Il comma 302, ha, altresì, previsto la sanzione

da applicarsi in caso di violazione, recata dall'articolo 8, comma 3-*bis*, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, a mente del quale *“Quando l’omissione o incompletezza riguarda l’indicazione delle spese e degli altri componenti negativi di cui all’articolo 110, comma 11, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si applica una sanzione amministrativa 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”*.

Da ultimo, il legislatore è nuovamente intervenuto sull'articolo 110 del TUIR con l'articolo 1, comma 142, lett. a), della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di stabilità 2016), disponendo che i costi *black list*, a partire dal periodo d'imposta 2016, sono deducibili secondo le ordinarie regole valide per ogni altro costo sostenuto nella produzione del reddito di impresa, cioè a condizione che siano soddisfatti i requisiti di effettività, inerenza e competenza, senza più obbligo di separata indicazione nella dichiarazione dei redditi.

Con la definizione agevolata di cui all'articolo 9, commi da 1 a 8, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, possono essere regolarizzate *“le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti di natura formale che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell’IVA e dell’IRAP e sul pagamento dei tributi, commesse fino al 24 ottobre 2018”*. La regolarizzazione si perfeziona con il pagamento di 200 euro per ciascun periodo d'imposta e con la rimozione della violazione formale.

Il comma 7 dell'articolo 9 stabilisce, inoltre, che: *“Sono escluse dalla regolarizzazione le violazioni di cui al comma 1 già contestate in atti divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto”*. Pertanto, con la disciplina in commento possono essere definite, non solo le violazioni già contestate in processi verbali di constatazione, ma anche quelle oggetto di atti di contestazione e di irrogazione sanzione già notificati e non

diventati definitivi alla data del 19 dicembre 2018, data di entrata in vigore della legge di conversione. Non si ravvisano, quindi, preclusioni alla definizione delle violazioni commesse dall'istante per il tramite della regolarizzazione agevolata di cui all'articolo 9 in commento.

Peraltro, con riferimento alle controversie tributarie pendenti, la predetta modalità di definizione agevolata straordinaria risulta alternativa rispetto alla disciplina dettata dall'articolo 6 del decreto-legge n. 119 del 2018, che riguarda la definizione agevolata delle controversie tributarie.

In breve, gli atti di irrogazione sanzione oggetto di definizione agevolata possono essere definiti alternativamente ai sensi dell'articolo 6 o ai sensi dell'articolo 9 del decreto-legge n. 119 del 2018.

Per quanto concerne le modalità di attuazione delle due definizioni agevolate occorre fa riferimento ai provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 39209/2019 del 18 febbraio 2019 e n. 62274/2019 del 15 marzo 2019 e alle risoluzioni n. 29/E del 21 febbraio 2019 e n. 37/E del 21 marzo 2019, in relazione rispettivamente all'articolo 6 e all'articolo 9 del decreto-legge n. 119 del 2018.

[...]

IL CAPO DIVISIONE  
(Firmato digitalmente)