

Costi black list nel modello Redditi SC: le regole aggiornate

SINTESI OPERATIVA

I costi sostenuti verso fornitori di Paesi non cooperativi restano deducibili entro il valore normale; la deduzione integrale richiede la prova dell'effettivo interesse economico e della concreta esecuzione. Nel modello Redditi SC il costo va indicato nel rigo RF31 con codice 70, mentre la quota deducibile si recupera nel rigo RF55 con i codici 92 o 93. L'omessa indicazione comporta, per le violazioni dal 1° settembre 2024, una sanzione dal 10% dell'importo non dichiarato, con minimo 500 e massimo 30.000 euro. Va verificato l'elenco UE aggiornato.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Quando un'impresa italiana acquista beni o servizi da un fornitore con sede in un Paese non cooperativo a fini fiscali, il costo non è automaticamente perso: resta deducibile entro il valore normale dell'operazione, e può diventarlo per l'intero importo se si dimostra che l'operazione risponde a un effettivo interesse economico e ha avuto concreta esecuzione. La compilazione del quadro RF del modello Redditi SC richiede due passaggi distinti – l'indicazione separata del costo nel rigo RF31 con il codice 70, e il recupero della quota deducibile nel rigo RF55 con i codici 92 e 93 – mentre l'omessa indicazione separata comporta una sanzione proporzionale che, per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024, va dal 10% dell'importo non dichiarato con un minimo di 500 euro e un massimo di 30.000 euro. La lista dei Paesi coinvolti cambia periodicamente: l'aggiornamento UE del 17 febbraio 2026 ha portato l'elenco a dieci giurisdizioni, con l'ingresso di Isole Turks e Caicos e Vietnam e l'uscita di Figi, Samoa e Trinidad e Tobago.

LA REGOLA GENERALE: DEDUCIBILITÀ ENTRO IL VALORE NORMALE

Un'impresa italiana che acquista beni o servizi da un fornitore con sede in un Paese non cooperativo a fini fiscali non perde automaticamente il diritto alla deduzione del costo. Deve però muoversi con attenzione: i costi black list nel modello Redditi SC restano deducibili solo entro il valore normale dell'operazione, salvo dimostrare – a seconda dei casi – una o due condizioni precise. Vediamo come funziona il meccanismo e come si traduce, concretamente, nella compilazione della dichiarazione.

Dal 1° gennaio 2023, per effetto dell'art. 110, commi da 9-bis a 9-quinquies, del TUIR, le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni con imprese residenti (o localizzate) in Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali sono deducibili entro il loro valore normale, a condizione che le operazioni abbiano avuto concreta esecuzione. La stessa regola si applica anche alle prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in quei Paesi o territori.

Per "valore normale", secondo l'art. 9 del TUIR, si intende il prezzo mediamente praticato per beni e servizi della stessa specie, in condizioni di libera concorrenza, nello stesso stadio di commercializzazione e nel tempo e nel luogo in cui l'operazione è avvenuta (o, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi). Per determinarlo si guarda, quando possibile, ai listini o alle tariffe del fornitore; in assenza, a mercuriali, listini camerali e tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso; per i beni soggetti a disciplina dei prezzi, ai provvedimenti in vigore.

LA DEDUZIONE INTEGRALE: LE DUE PROVE RICHIESTE

Il limite del valore normale non si applica se l'impresa residente in Italia riesce a provare due condizioni congiunte: che l'operazione risponda a un effettivo interesse economico, e che sia stata concretamente eseguita. Solo dimostrando entrambe è possibile dedurre l'intero costo, anche per la parte che eccede il valore normale.

Per ottenere maggiore certezza preventiva su questo punto esisteva l'interpello probatorio, disciplinato dall'art. 11, comma 1, lett. e), della L. 212/2000. Attenzione però: dal 18 gennaio 2024, per effetto del D.Lgs. 219/2023, questo strumento è stato riservato solo ai soggetti che aderiscono al regime di adempimento collaborativo (D.Lgs. 128/2015) e a

chi presenta istanze di interpello sui nuovi investimenti (art. 2, D.Lgs. 147/2015). Per la generalità delle imprese, quindi, la prova dell'esimente va costruita e documentata autonomamente, senza la possibilità di un interpello dedicato.

LA LISTA DEI PAESI NON COOPERATIVI

I Paesi o territori non cooperativi a fini fiscali sono quelli individuati nell'allegato I alla lista UE delle giurisdizioni non cooperative, adottata con conclusioni del Consiglio dell'Unione Europea. Nell'aggiornamento del 17 febbraio 2026 la lista comprende dieci giurisdizioni: Samoa americane, Anguilla, Guam, Palau, Panama, Russia, Isole Turks e Caicos, Isole Vergini statunitensi, Vanuatu e Vietnam. Rispetto alla revisione precedente sono entrati Isole Turks e Caicos e Vietnam, mentre sono usciti Figi, Samoa e Trinidad e Tobago. Al Brunei, va segnalato, è stata concessa una proroga per riformare il proprio regime di esenzione sui redditi di fonte estera, prima di un'eventuale iscrizione in lista.

L'OBBLIGO DI INDICAZIONE SEPARATA

Le spese e gli altri componenti negativi derivanti da queste operazioni vanno sempre indicati separatamente nella dichiarazione dei redditi, per l'intero importo, anche quando eccedono il valore normale o quando l'esimente risulta dimostrata. Un punto va chiarito bene: questa esposizione ha natura obbligatoria, ma non costituisce di per sé una condizione per la deducibilità del costo.

LE SANZIONI PER L'OMESSA INDICAZIONE

Omettere l'indicazione separata, però, ha un prezzo. Ai sensi dell'art. 8, comma 3-bis, del D.Lgs. 471/1997 (richiamato anche dalle circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 46/E/2009, n. 1/E/2013 e n. 39/E/2016), scatta una sanzione proporzionale pari al 10% dell'importo complessivo dei costi non indicati. Per le violazioni commesse a decorrere dal 1° settembre 2024, per effetto della riforma del sistema sanzionatorio tributario attuata con il D.Lgs. 87/2024, il minimo è di 500 euro e il massimo di 30.000 euro; per le violazioni relative a periodi d'imposta precedenti resta applicabile il massimo previgente di 50.000 euro. La sanzione si applica sia per la parte di costo entro il valore normale sia per l'eventuale eccedenza. E se, oltre a non aver indicato correttamente i costi, l'impresa ha dedotto un importo superiore al valore normale senza dimostrare l'esimente prevista dall'art. 110, comma 9-ter, del TUIR, si aggiunge anche la sanzione per infedele dichiarazione.

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RF

Sul piano pratico, il quadro RF del modello Redditi SC richiede due passaggi distinti. Nel rigo RF31 (altre variazioni in aumento) va indicato, con il codice 70, l'intero importo delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni con imprese residenti o localizzate in Paesi non cooperativi, comprese le prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in quei territori. Non vanno invece riportate, con questo codice, le spese relative a soggetti non residenti cui si applica la disciplina CFC dell'art. 167 del TUIR.

Nel rigo RF55 (altre variazioni in diminuzione) si recupera poi la parte deducibile, con due codici distinti: il codice 92 indica l'ammontare deducibile entro il valore normale (art. 110, comma 9-bis, TUIR); il codice 93 indica l'eventuale eccedenza rispetto al valore normale, deducibile solo se viene fornita la prova dell'effettivo interesse economico e della concreta esecuzione dell'operazione (art. 110, comma 9-ter, primo periodo, TUIR).

UN ESEMPIO PRATICO

Si immagini un acquisto di beni da un fornitore localizzato in uno dei Paesi non cooperativi, pagato 42.000 euro, a fronte di un valore normale stimato in 36.000 euro: un'eccedenza di 6.000 euro. Nel rigo RF31, con il codice 70, va indicato l'intero importo di 42.000 euro come variazione in aumento. Nel rigo RF55, con il codice 92, si indicano 36.000 euro come importo deducibile entro il valore normale; con il codice 93, i restanti 6.000 euro sono deducibili solo se l'impresa dimostra che l'operazione risponde a un effettivo interesse economico e che è stata concretamente eseguita. In assenza di questa prova, quei 6.000 euro restano indeducibili.



RIGO	CODICE	CONTENUTO	IMPORTO NELL'ESEMPIO
RF31	70	Intero costo sostenuto (variazione in aumento)	42.000 euro
RF55	92	Quota deducibile entro il valore normale	36.000 euro
RF55	93	Eccedenza deducibile solo con prova dell'esimente	6.000 euro

LE GARANZIE PROCEDURALI IN FASE DI ACCERTAMENTO

Prima di emettere un avviso di accertamento su questi costi, l'Amministrazione finanziaria deve notificare all'impresa un apposito avviso, concedendo un termine di 90 giorni per fornire le prove richieste dalla legge: l'effettiva esecuzione dell'operazione, necessaria già per la deducibilità entro il valore normale, e in più, per la deduzione dell'eccedenza, la prova dell'effettivo interesse economico. Se l'Ufficio ritiene le prove non idonee, deve motivarlo specificamente nell'avviso di accertamento: non basta, quindi, una generica non condivisione della documentazione prodotta dal contribuente.

LE CAUTELE OPERATIVE DA ADOTTARE

Chi opera con controparti localizzate in questi territori dovrebbe raccogliere, fin dal momento dell'operazione, tutta la documentazione utile a dimostrare sia il valore normale di riferimento (listini, mercuriali, tariffe di mercato) sia, quando il corrispettivo lo supera, l'interesse economico effettivo dell'operazione e la sua concreta esecuzione. Aspettare l'avviso dell'Amministrazione per ricostruire questi elementi è quasi sempre più difficile, e talvolta semplicemente troppo tardi.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (30/07/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO