

Abuso del diritto

Fino ai primi anni 2000, il principio era quello della tassazione esclusivamente delle fattispecie considerate dalla legge

ELUSIONE

- I casi di elusione fiscalmente rilevanti erano tassativamente previsti dalla legge (esempio: art. 37 bis del D.P.R. 600/73)
- Si trattava di ipotesi specifiche, in cui il contribuente poneva in essere un atto (solitamente negoziale) che, pur essendo pienamente lecito dal punto di vista commerciale, veniva realizzato con il preponderante intento di sottrarsi all'imposizione
- Se l'Amministrazione riusciva a dimostrare che l'atto era «privo di valide ragioni economiche», l'atto stesso diventava **INOPPONIBILE** all'Amministrazione finanziaria, che quindi lo ignorava.

ABUSO DEL DIRITTO

- L'istituto dell'abuso del diritto non era presente nella legislazione fiscale italiana, ma «entra» nel nostro ordinamento tramite la giurisprudenza della CGUE in tema di IVA (sentenza Halifax)
- Viene poi esteso dalla Cassazione a tutte le imposte, dirette ed indirette, armonizzate o nazionali, in quanto ritenuto rispettoso del principio di capacità contributiva ai sensi dell'art. 53 Cost.
- In assenza di previsione legislativa, l'Agenzia delle Entrate rileva l'abuso in moltissime ipotesi, e dunque aumenta a dismisura il contenzioso.

La previsione normativa: l'art. 10 bis della L. 212/2000

- Norma in vigore dal 1/1/2016
- Cerca di dare una definizione di abuso del diritto, in modo da «tipizzare» la fattispecie
- In ogni caso, è una fattispecie «aperta», una norma «in bianco»

- Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni

- Configurano abuso del diritto **una o più operazioni** prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni

- Configurano abuso del diritto una o più operazioni **prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti.** Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni

- Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, **realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti**. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni

- Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni

- Ai fini del comma 1 si considerano:
 - a) operazioni prive di sostanza economica i fatti, gli atti e i contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali. Sono indici di mancanza di sostanza economica, in particolare, la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento giuridico del loro insieme e la non conformità dell'utilizzo degli strumenti giuridici a normali logiche di mercato;
 - b) vantaggi fiscali indebiti o benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.
- 3. Non si considerano abusive, in ogni caso, le operazioni giustificate da valide ragioni extrafiscali, non marginali, anche di ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa ovvero dell'attività professionale del contribuente.
- 4. Resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale.

- 5, Il contribuente puo' proporre interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera c), per conoscere se le operazioni costituiscano fattispecie di abuso del diritto.
- 6. Senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice nei termini stabiliti per i singoli tributi, l'abuso del diritto e' accertato con apposito atto, preceduto, a pena di nullita', dalla notifica al contribuente di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di sessanta giorni, in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un abuso del diritto.
- 7. La richiesta di chiarimenti e' notificata dall'amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, entro il termine di decadenza previsto per la notificazione dell'atto impositivo. Tra la data di ricevimento dei chiarimenti ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono non meno di sessanta giorni. In difetto, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo e' automaticamente prorogato, in deroga a quello ordinario, fino a concorrenza dei sessanta giorni.
- 8. Fermo quanto disposto per i singoli tributi, l'atto impositivo e' specificamente motivato, a pena di nullita', in relazione alla condotta abusiva, alle norme o ai principi elusi, agli indebiti vantaggi fiscali realizzati, nonche' ai chiarimenti forniti dal contribuente nel termine di cui al comma 6.
- 9. L'amministrazione finanziaria ha l'onere di dimostrare la sussistenza della condotta abusiva, non rilevabile d'ufficio, in relazione agli elementi di cui ai commi 1 e 2. Il contribuente ha l'onere di dimostrare l'esistenza delle ragioni extrafiscali di cui al comma 3.
- 10. In caso di ricorso, i tributi o i maggiori tributi accertati, unitamente ai relativi interessi, sono posti in riscossione, ai sensi dell'articolo 68 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e, successive modificazioni, e dell'articolo 19, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.
- 11. I soggetti diversi da quelli cui sono applicate le disposizioni del presente articolo possono chiedere il rimborso delle imposte pagate a seguito delle operazioni abusive i cui vantaggi fiscali sono stati disconosciuti dall'amministrazione finanziaria, inoltrando a tal fine, entro un anno dal giorno in cui l'accertamento e' divenuto definitivo ovvero e' stato definito mediante adesione o conciliazione giudiziale, istanza all'Agenzia delle entrate, che provvede nei limiti dell'imposta e degli interessi effettivamente riscossi a seguito di tali procedure.
- 12. In sede di accertamento l'abuso del diritto puo' essere configurato solo se i vantaggi fiscali non possono essere disconosciuti contestando la violazione di specifiche disposizioni tributarie.
- 13. Le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie.