

ACCERTAMENTO

La c.d. “Delega fiscale” riscrive le disposizioni antielusive allineandole al principio generale del divieto dell’abuso del diritto

di **Davide De Giorgi, Raffaello Fossati**

È legge la c.d. “**Delega fiscale**” che autorizza il Governo ad adottare, entro dodici mesi dalla data di entrata **in vigore (27 marzo 2014)**, i decreti legislativi utili alla revisione del sistema fiscale.

I **decreti legislativi** dovranno essere **adottati nel rispetto dei principi costituzionali**, in particolare il principio di uguaglianza e di il principio di capacità retributiva, nonché nel **rispetto del diritto dell’Unione europea**, delle norme previste dal c.d. **Statuto del contribuente** (Legge 27 luglio 200, n. 212) e della disciplina in materia di **federalismo fiscale**.

Con riferimento allo Statuto del contribuente è specificatamente previsto che il Governo si orienti verso la predisposizione delle nuove norme “**nel rispetto del vincolo di irretroattività delle norme tributarie di sfavore**”.

Con particolare riferimento alla “**Disciplina dell’abuso del diritto ed elusione fiscale**” ex art. 5 della **Legge 11 marzo 2014, n. 23** (la legge in commento) è prevista la revisione delle vigenti disposizioni antielusive al fine di “**unificarle al principio generale del divieto dell’abuso del diritto**” in applicazione di principi e criteri direttivi di seguito riportati pedissequamente:

1. **definire la condotta abusiva** come **uso distorto di strumenti giuridici** idonei ad **ottenere un risparmio d’imposta**, ancorché tale condotta non sia in contrasto con alcuna specifica disposizione;
2. **garantire la LIBERTA’ DI SCELTA** del contribuente **tra diverse operazioni** comportanti anche un **DIVERSO carico fiscale** e, a tal fine: 1) considerare lo scopo di ottenere indebiti **vantaggi fiscali** come **causa PREVALENTE** dell’operazione abusiva; 2) **escludere** la configurabilità di una **condotta abusiva** se l’operazione o la serie di operazioni è **GIUSTIFICATA** da **ragioni extrafiscali non marginali**; stabilire che costituiscono ragioni extrafiscali anche quelle che non producono necessariamente una redditività immediata dell’operazione, ma rispondono ad esigenze di natura organizzativa e determinano un miglioramento strutturale e funzionale dell’azienda del contribuente;
3. prevedere l’inopponibilità degli strumenti giuridici di cui alla lettera a) all’amministrazione finanziaria e il conseguente potere della stessa di disconoscere il relativo risparmio di imposta;

4. disciplinare il **regime della prova** ponendo **a carico dell'amministrazione finanziaria** l'onere di dimostrare il disegno abusivo e le eventuali modalità di manipolazione e di alterazione funzionale degli strumenti giuridici utilizzati, nonché la loro mancata conformità a una normale logica di mercato, prevedendo, invece, che gravi sul **contribuente** l'onere di **allegare l'esistenza di valide ragioni extrafiscali ALTERNATIVE o CONCORRENTI** che giustifichino il ricorso a tali strumenti;
5. prevedere una **formale e PUNTUALE** individuazione della **condotta abusiva** nella **motivazione dell'accertamento fiscale**, a pena di **NULLITA'** dell'accertamento stesso;
6. prevedere specifiche regole procedurali che garantiscano un **efficace contraddittorio** con l'amministrazione finanziaria e salvaguardino il diritto di difesa in ogni fase del procedimento di accertamento tributario.

Occorre rammentare che per specifica indicazione, **i principi e i criteri *supra* elencati** dovranno essere **coordinati** con quelli contenuti nella **raccomandazione della Commissione europea sulla pianificazione fiscale aggressiva n. 2012/772/UE del 6 dicembre 2012**.

Da questo punto di vista la Commissione ha sollecitato gli Stati membri all'introduzione di una G.A.A.R. "**General Anti-Avoidance Rules**" per contrastare le pratiche di pianificazione fiscale aggressiva che non rientrano nell'ambito di applicazione delle norme nazionali specifiche intese a combattere l'elusione fiscale.

Anche l'Italia dovrebbero adottare quindi anche **una norma generale antiabuso** adattata alle **situazioni nazionali**, alle situazioni **transfrontaliere limitate all'Unione** e alle situazioni che coinvolgono **paesi terzi**.