

FISCO

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Accertamento. Risposta delle Entrate a un interpello sul vecchio articolo 37-bis ma estendibile al nuovo abuso del diritto

Il Fisco salva il risparmio d'imposta

Non elusiva la scissione di ramo d'azienda con successivo trasferimento di quote

Dario Deotto

Non è elusiva la scissione proporzionale di uno o più rami d'azienda e il conseguente trasferimento delle partecipazioni della società beneficiaria a condizione che la scissione non sia volta all'assegnazione dei beni della scissa attraverso la formale attribuzione degli stessi beni a società di mero godimento. È quanto emerge dalla risposta fornita dall'agenzia delle Entrate ad un'istanza di interpello che, a quanto consta, è una delle prime date dell'amministrazione da quando risulta operativo il nuovo principio di abuso del diritto in ambito fiscale.

Questo nonostante la risposta sia stata fornita in base all'abrogato articolo 37-bis del Dpr 600/1973, solamente perché per tale norma risultava vigente al momento di presentazione dell'istanza di interpello. Naturalmente, i principi contenuti nella risposta devono ritenersi validi anche per il nuovo principio dell'abuso del diritto (menzionato nella risposta dell'Agenzia), che ha "assorbito" la previsione dell'articolo 37-bis del Dpr 600/1973.

IL RICONOSCIMENTO

Il contribuente può perseguire più percorsi previsti dall'ordinamento e scegliere quello fiscalmente meno oneroso

sce che il contribuente può perseguire più percorsi negoziali previsti dall'ordinamento e scegliere quello fiscalmente meno oneroso. L'elusione non si realizza, infatti, attraverso una sorta di abuso delle forme giuridiche utilizzate. Il contribuente ha infatti avanti a sé più percorsi negoziali e può dunque scegliere uno di questi semplicemente perché il percorso adottato determina una tassazione (legittima) di minore entità.

Lo scopo di una norma antielusiva non può quindi essere quello di superare le forme giuridiche utilizzate, ma quello di andare a colpire quei vantaggi che contrastano con lo spirito delle norme tributarie. Nell'elusione vengono aggirati i principi dell'ordinamento, lo spirito delle leggi tributarie, non le forme giuridiche utilizzate. Per cui non si può realizzare elusione/abuso del diritto - in linea con quanto prevede l'attuale 4 dell'articolo 10-bis dello Statuto - quando il contribuente persegue un risparmio d'imposta esercitando la propria libertà di iniziativa economica e scegliendo tra gli atti, i fatti e i contratti quelli meno onerosi sotto il profilo impositivo. L'unico limite è costituito dal divieto di perseguire un vantaggio fiscale indebito. Evidente che simili conclusioni devono valere anche ai fini dell'imposta di registro. Così che sequenze negoziali perfettamente lecite, che determinano un vantaggio fiscale legittimo, non possono essere qualificate diversamente ai fini dell'imposta di registro, in base alla presunta valenza di norma di riqualificazione sotto il profilo economico degli atti ritenuti collegati dell'articolo 20 del Dpr 131/1986, considerando l'unicità del principio dell'abuso del diritto per tutti i tributi (si veda l'altro intervento in pagina).

Diversamente, può costituire ipotesi di abuso il caso della scissione societaria avente ad oggetto un unico bene seguita dal trasferimento delle partecipazioni nella beneficiaria. Infatti, se è vero che nel nostro ordinamento esiste una sostanziale "indifferenza" nel caso vengano trasferite aziende (o rami delle stesse) o partecipazioni sociali, la medesima "indifferenza" non si verifica nel caso di circolazione di beni isolati o di semplici aggregati di beni.



I punti chiave

ABUSO DEL DIRITTO

Si realizza abuso del diritto in ambito tributario quando il contribuente utilizza dei percorsi negoziali formalmente leciti, ricavandone però un vantaggio fiscale illegittimo. La formula corretta è che l'abuso inizia dove finisce il legittimo risparmio d'imposta e quando non si ricade nell'evasione

RISPARMIO LEGITTIMO

Si realizza legittimo risparmio d'imposta quando il contribuente sceglie il trattamento legittimo meno oneroso fiscalmente. Ad esempio, si verifica legittimo risparmio d'imposta quando si effettua una scissione del ramo d'azienda per poi trasferire le partecipazioni della beneficiaria

EVASIONE FISCALE

Si verifica evasione quando si agisce contro la legge. Ad esempio, costituiscono ipotesi di evasione: i casi di antieconomicità (quindi di inerenzia), di simulazioni, di esterovestizione, di residenze fittizie. L'evasione si realizza anche quando non si rispetta una legge la cui ratio è antielusiva, come nel transfer price

I CASI DI ELUSIONE

Si realizza elusione/abuso del diritto quando il vantaggio fiscale conseguito non è legittimo e quando tale vantaggio non è riconducibile all'evasione. Si può realizzare abuso nell'ipotesi di scissione di un bene isolato (un marchio, un brevetto), con successivo trasferimento delle partecipazioni

Imposte indirette. Valgono i presupposti della sostanza economica e del risparmio fiscale valido

Regole allineate anche per il Registro

Angelo Busani

Non vi sono differenze tra il mondo delle imposte dirette e quello delle imposte indirette, quando si parla di abuso del diritto: l'abuso in ogni caso ricorre quando si compiono «operazioni prive di sostanza economica» che «realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti» (articolo 10-bis, comma 1 del decreto legislativo 128/2015) in quanto si tratta di atti «inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali» (articolo 10-bis, comma 2, lettera a, del decreto legislativo 128/2015).

Non ricorre, però, l'abuso quando l'operazione è qualificabile come legittima ricerca di un risparmio fiscale (articolo 10-bis, comma 4) e quando si tratta di operazioni che (articolo 10-bis, comma 12) costituiscono «violazione di specifiche disposizioni tributarie» (in quest'ultimo caso si configura infatti una fattispecie di evasione e non di elusione).

Per configurare l'abuso, vi devono dunque essere: il raggiungimento di un risultato giuridico (non vietato dall'ordinamento: in tal caso si ha evasione)

cui si possa pervenire mediante una pluralità di percorsi; la liceità (perché di nuovo, in caso contrario, si avrebbe «evasione») e la maggior convenienza del percorso utilizzato rispetto agli altri possibili percorsi; il percorso utilizzato non deve essere caratterizzato dal fatto di provocare «vantaggi fiscali indebiti».

In altre parole, il percorso compiuto non si giustifica e non in quanto esso sia vietato e non sia dotato di «sostanza economica», ma perché unicamente o prevalentemente il frutto di una mera architettura fiscale.

In tema di imposte indirette si pone, peraltro, il tema di conciliare il concetto di abuso del diritto con l'articolo 20 del Dpr 131/1986 (il testo unico dell'imposta di registro), talora addotto come norma «antieconomicità» nel campo delle imposte dirette, in quanto essa sancisce il principio che gli atti devono essere tassati secondo la loro sostanza, a prescindere dalla loro forma apparente.

Non è senz'altro infondato un ragionamento che conduca per

l'intervenuta abrogazione implicita dell'articolo 20 del Dpr 131/1986 da parte del nuovo articolo 10-bis dello Statuto del Contribuente: quest'ultima è norma temporaneamente successiva, che disciplina la materia dell'abuso in modo generale e organico. Quindi, ciononostante i presupposti per ragionare di una soppressione dell'articolo 20, anche se non esplicita.

Tuttavia, anche dando credito al fatto che il legislatore, non operando l'abrogazione espressa, abbia inteso conservare la vigenza dell'articolo 20, appare preferibile concludere nel senso che le due norme abbiano entrambi una propria dignità.

Quella del nuovo articolo 10-bis è stata fin qui brevemente illustrata. Quanto all'articolo 20 del Dpr 131/1986, infatti, esso - per effetto della nuova norma generale anti-abuso - può finalmente tornare a rivestire quel suo ruolo originario di norma non tanto «anti-elusiva» (che gli è stato forzatamente attribuito negli ultimi 15 anni) ma di «norma cardine» nell'ambito di un'imposta preordinata alla tassazione del «singolo atto» presentato all'amministrazione finanziaria: e

cioè una norma interpretativa, in base alla quale per la tassazione non ci si deve fermare alla apparenza esteriore dell'atto, ma occorre verificarne la sostanza.

Pertanto se l'articolo 20 del Dpr 131/1986 torna a svolgere questo ruolo di norma interpretativa del «singolo atto», la norma in questione probabilmente non potrà più essere utilizzata per qualificare come abusivo il collegamento tra una pluralità di negozi: a questo «lavoro» pare sia infatti destinato d'ora innanzi l'articolo 10-bis dello Statuto del contribuente. Di conseguenza, se un atto porta la scissione del ramo immobiliare di una società dentro una newco, e poi le quote della newco vengono cedute con un atto posteriore alla conclusione della procedura di scissione, dato che si tratta di un percorso non vietato, dotato di «sostanza economica» e non unicamente o prevalentemente frutto di una mera architettura fiscale, non pare si possa dunque riconfigurare il tutto come un'unica cessione degli immobili immessi nella società beneficiaria della scissione.

Le iniziative del Sole. Convegno il 28 gennaio

Telefisco, ultimi giorni per attivare le sedi

Al debutto anche la App

Si avvicina l'appuntamento con la 25esima edizione di Telefisco, il convegno dell'«Esperto risponde» dedicato alle novità tributarie dell'anno, con la partecipazione degli esperti del Sole 24 Ore e i chiarimenti dell'agenzia delle Entrate. Giovedì 28 gennaio, nelle 13 sedi principali e nelle numerose altre collegate in tutta Italia (ricordiamo che è ancora possibile attivare una sede), la legge di Stabilità e le norme di attuazione della delega fiscale saranno al centro della manifestazione.

Aprirà Benedetto Santacroce con una relazione sulle novità 2016 sull'Iva: la gestione delle note di variazione, il reverse charge e le semplificazioni dichiarative. A seguire, con gli altri esperti, temi centrali come l'assegnazione dei beni ai soci, le perdite sui crediti, i superammortamenti delle imprese, il patent box, il nuovo regime dei minimi, la certificazione unica, la riforma delle sanzioni amministrative, l'abuso del diritto, interpellati e contenzioso. Da quest'anno, è disponibile una App su Ios e Android per tablet e mobile.



scaricabile dal sito di Telefisco oppure ricercandola direttamente dallo store di Android o Apple digitando la parola «telefisco». L'applicazione offrirà una serie di informazioni e alcuni servizi, tra cui la registrazione obbligatoria, l'invio di quesiti al Forum, la dispensa pdf sfogliabile, il programma e l'elenco delle sedi, le Faq. Inoltre per chi si iscrive a Telefisco il Quotidiano del Fisco sarà gratis fino alla data della manifestazione.

www.ilssole24ore.com/telefisco
Per informazioni su modalità di attivazione delle sedi e sui costi
www.ilssole24ore.com/iscrizionetelefisco
Per l'iscrizione a Telefisco 2016

Il programma del convegno

1	Le novità 2016 sull'Iva: la gestione delle note di variazione, il reverse charge e le semplificazioni dichiarative	Benedetto Santacroce
2	L'assegnazione dei beni ai soci e le altre norme agevolative (estromissione, affrancamento quote e terreni, rivalutazione)	Primo Ceppellini
3	Perdite sui crediti, spese di rappresentanza, transfer pricing interno, interessi passivi	Luca Miele
4	Super ammortamenti, operazioni straordinarie: che cosa cambia per le imprese	Roberto Lugano
5	Il patent box: le agevolazioni per i beni immateriali	Luca Gaiani
6	Fiscalità internazionale: le novità dai costi black list alle stabili organizzazioni	Marco Piazza
7	Le novità per i bilanci: Dlgs 139/2015, nuovi Oic e criteri di valutazione	Franco Roscini Vitali
8	Il nuovo regime dei minimi, le novità in agricoltura e gli imbullonati	Gian Paolo Tosoni
9	Come cambia il prelievo sugli immobili	Angelo Busani
10	La Certificazione unica dei redditi, il modello precompilato e le novità negli altri modelli dichiarativi	Gian Paolo Ranocchi
11	La riforma delle sanzioni amministrative e penali e le novità della riscossione	Antonio Iorio
12	L'abuso del diritto e le novità sui termini per l'accertamento	Dario Deotto
13	Le novità per interpellati e contenzioso	Raffaele Rizzardi

TV A CURA DI LUIGI PAINI

Born in the U.S.A.

21.20 | RAI 5
Concerto diretto da Antonio Pappano (foto)



DANON PERDERE

21.10 | SKY ARTE
Una notte al museo. Visita al Museo di Belle Arti di Vienna; seguono il maestoso Museo di Pergamo a Berlino e l'immenso Museo Egizio del Cairo.

21.30 | RAI STORIA

Chestrano chiamarsi Federico. In ricordo di Ettore Scola, scomparso martedì, viene proposto il suo documentario del 2013 dedicato al genio di Federico Fellini.

23.20 | RAI MOVIE

Il sospetto, di Thomas Vinterberg, con Mads Mikkelsen, Danimarca-Svezia 2012 (115'). La calunnia è un venticello... Ma una volta che comincia a soffiare, come si fa a non venire travolti?

ATTUALITÀ

12.25 | RAI TRE Fuori Tg. L'1% della popolazione mondiale possiede una ricchezza superiore al restante 99%: ne discutono l'economista Luigi Guiso e Roberto Barbieri, direttore generale di Oxfam Italia.

13.10 | RAI TRE

Il tempo e la storia. Angela Merkel, la Germania e l'Europa: Gian Enrico Rusconi analizza le scelte politiche della cancelliera tedesca.

21.15 | RAI DUE

Virus - Il contagio delle idee. Tutte le sfide di Matteo Renzi, dalla stretta sugli assenteisti alla "guerra"

con l'Europa, anche sulle banche: Nicola Porro ospita Filippo Taddei, Maurizio Belpietro e Alan Friedman.

0.00 | RAI DUE

Obiettivo Pianeta. In fuga dall'inferno comunista della Germania Est: la storia del "Tunnel 29", scavato sotto il Muro di Berlino fra il 1961 e il 1962.

SPETTACOLO

21.10 | ITALIA 1
Captain America: il primo vendicatore, di Joe Johnston, con Chris Evans, Usa 2011 (124'). Quando l'America chiama, il supereroe risponde sempre!

21.10 | SKY CINEMA 1

Home sweet hell, di Anthony Burns, con Patrick Wilson, Usa 2015 (98'). Un buon lavoro, una bella famiglia, nessuna preoccupazione: ma Don ha il vizio delle avventure extraconiugali, e la moglie lo scopre...

21.10 | SKY HITS

Assault on Precinct 13, di Jean-François Richet, con Ethan Hawke, Usa - Francia 2005 (109'). Assalto al comando di polizia. Remake di "Distretto 13 - Le brigate della morte", di John Carpenter.

21.15 | STUDIO UNIVERSAL

Perché un assassino, di Alan J. Pakula, con Warren Beatty, Usa 1974 (105'). Un senatore è stato ucciso: Killer isolato o complotto? L'America post-kennediana si interroga.

RADIO 24

Speciale mercati

10.30 | CUORE E DENARI
Volatilità dei mercati e debolezza dei titoli bancari. Con Debora Rosciani (foto)



Frequenze: 800-080408
Per intervenire alle trasmissioni: 800-240024 SMS 349-2386666
I Gr possono essere ascoltati anche su: www.radio24.it

06.15 | America 24

di Mario Platano

06.30 | 24 mattino - L'Italia si desta

di Alessandro Milan

07.00 | Gr 24

07.20 | In primo piano

08.15 | 24 mattino - Attenti a noi due

di Oscar Giannino e Alessandro Milan

09.05 | Mix 24

di Giovanni Minoli, con Pietrangelo Buttafuoco e Mario Sechi

09.05 | La notizia in 3d

09.30 | Bolle e Salmini

10.05 | I gialli della Storia

10.05 | Mix 24

I gialli della storia

IL 36° PRESIDENTE

Il nome di Lyndon Johnson (foto) è legato alla guerra del Vietnam e alle sue tragiche conseguenze. Alla vigilia di una campagna di bombardamenti il Presidente chiama i suoi collaboratori: con la registrazione delle telefonate ricostruiamo i momenti che portarono alle decisioni prese dal Presidente. Di Giovanni Minoli

10.30 | Cuore e denari

di Nicoletta Carbone e Debora Rosciani

12.05 | Melog, cronache meridiane

di Gianluca Nicoletti

13.00 | Effetto giorno, le notizie in 60 minuti

di Simone Spetta

13.45 | America 24

di Mario Platano

14.05 | Tutti convocati

di Carlo Genta e Pierluigi Pardo

15.30 | Il falco e il gabbiano

di Enrico Ruggeri

16.30 | La versione di Oscar

di Oscar Giannino

17.05 | Focus economia

di Sebastiano Barisoni

18.30 | La zanzara

di Giuseppe Cruciani

20.55 | Smart city

di Maurizio Melis

21.00 | Effetto notte, le notizie in 60 minuti

di Roberta Giordano

GR 24: all'ora STRADE IN DIRETTA: ai 15' e ai 45' BORSE IN DIRETTA: alla mezz'ora

100 SECONDI

24 ORE IN 100 SECONDI

“I 100 secondi di Radio 24 Il Sole 24ORE”, il programma che parla dell'economia tanto quanto l'economia parla di te, per aiutarti a capire il mondo che fa parte del tuo quotidiano.

Dal lunedì al venerdì alle 9:00 e alle 17:00, seguilo su Radio 24 e RDS, o guarda online i video delle puntate su radio24.it e rds.it

RDS
RADIO 24
Il Sole 24 Ore

Info su www.rds.it, www.radio24.it e www.ilssole24ore.com

IL TEMPO

www.ilssole24ore.com/meteo

Oggi



Domani



Temperature

Italia	OGGI	DOMANI	Europa	OGGI	DOMANI	Stoccolma	Parigi
Ancona	7	6	Atene	4	12	4	10
Bari	4	12	Berlino	6	5	9	2
Bologna	2	6	Bruxelles	1	3	2	3
Cagliari	7	13	Bucarest	10	4	11	3
Firenze	3	10	Copenaghen	3	2	0	2
Genova	6	10	Dublino	6	13	8	12
Milano	0	6	Francoforte	6	1	8	3
Napoli	4	11	Istanbul	1	8	0	5
Roma	9	16	Lisbona	14	16	11	18
Palermo	5	12	Londra	0	7	5	11
Torino	3	5	Madrid	2	11	2	14
Venezia	2	6	Mosca	17	9	17	11

Sole ☀️ Poco nuvoloso ☁️ Nuvoloso ☁️ Coperto ☁️ Piovra 🌧️ Piovra 🌧️ Temporali ⚡️ Neve ❄️ Nebbia 🌫️ Calmo 🌬️ Mossa 🌪️ Agitato 🌪️