



ITALIA

Nel 2008 la Corte Suprema italiana ha legiferato sull' "abuso di diritto" in materia fiscale.

Il principio su cui si basa l'abuso di diritto è insito nel sistema fiscale italiano.

L'anno 2008 è stato caratterizzato dalle molte decisioni prese dalla Corte Suprema riguardo l'applicazione del principio sull' "abuso di diritto" in materia fiscale.

L'importanza di queste decisioni è dovuta al fatto che (fino ad ora) la legge italiana non ha previsto *in maniera esplicita* un principio generale di "abuso di diritto".¹

A differenza dalla frode fiscale, l' "abuso di diritto" si fonda sull'osservanza formale delle leggi, attraverso cui, tuttavia, il contribuente consegue sostanzialmente risparmi fiscali illegali. In questi casi, se le autorità fiscali provano la mancanza di sostanza economica, esse possono ignorare gli effetti fiscali delle transazioni effettuate dal contribuente e, quindi, negare il vantaggio fiscale.

* * *

In tre decisioni (n.8772/08, n. 10257/08 e n. 25374/08), la Corte Suprema ha ritenuto che la nozione di "abuso di diritto" possa essere derivata dal diritto comunitario, come stabilito dalla Corte di Giustizia Europea nel caso *Halifax* (C-255/02).

Perciò, secondo la Corte Suprema, il principio su cui si fonda l' "abuso di diritto" deve essere considerato parte integrante anche del sistema legale italiano e, in quanto tale, esso comprende l'intero sistema fiscale italiano.

Di conseguenza, l' ambito della dottrina sull' "abuso di diritto" copre non solo le imposte che sono armonizzate con l' Unione Europea (come l' IVA), ma anche quelle che non lo sono, per esempio le imposte dirette.²

La Corte Suprema ha chiarito che il contribuente ha l'onere di provare che le forme giuridiche scelte per una serie di transazioni corrispondono ad uno "scopo strettamente *affaristico*" (non riguardante il risparmio fiscale); dall'altro lato, alle autorità fiscali viene richiesto di fornire

ARGENTINA
Buenos Aires
Cordoba
Mendoza
Rosario
Salta

AUSTRIA
Wien

BRAZIL
São Paulo
Rio de Janeiro

CHILE
Santiago de Chile

CHINA
Beijing
Shanghai

COLOMBIA
Bogotá

CZECH REPUBLIC
Prague

ECUADOR
Quito

GREECE
Athens

INDIA
Mumbai
New Delhi

IRELAND

MÉJICO
Ciudad de Méjico

PANAMA
Ciudad de Panama

PERÙ
Lima

POLAND
Warszawa

UNITED KINGDOM
London

SWITZERLAND
Bern
Zurich

UKRAINA

URUGUAY
Montevideo

VENEZUELA
Caracas

¹Il principio dell' "abuso dei diritti" è previsto da altri Paesi della Comunità Europea; il legislatore tedesco, per esempio, lo prevede al comma 42 del Codice Fiscale.

²Vale la pena di notare che il principio dell' abuso dei diritti è stato applicato dalla Corte di Giustizia Europea anche a casi di imposte dirette (per esempio nel caso Cadbury Schweppes, - 196/04, del 12 settembre 2004).



prova che le menzionate transazioni mancano di “*sostanza economica*”. Le autorità fiscali devono dunque agire con cautela, tenendo conto che la scelta del contribuente di usare forme contrattuali che potrebbero risultare in un carico fiscale inferiore è parte della sua libertà affaristica, implicita tanto nella Costituzione Italiana quanto nel sistema legale della Comunità Europea.³

Infine, la Corte Suprema ha stabilito che, avendo il principio di “abuso di diritto” la propria fonte principale nel diritto comunitario, esso può essere applicato *ex officio* dal giudice in ogni momento nel corso del processo.⁴

* * *

Il 23 dicembre 2008 le Camere Unite della Corte Suprema hanno preso due decisioni (n. 30055 e 30057), che, in una certa misura, hanno ridefinito le precedenti sentenze.

Principalmente, le Camere Unite della Corte Suprema hanno confermato le conclusioni raggiunte nelle decisioni del 2008, riguardanti l'esistenza di una legge generale contro l'evasione fiscale (p. e. il principio dell' “abuso di diritto”).

Comunque, le decisioni del 23 dicembre 2009 stabilirono che, riguardo alla tassazione diretta, la fonte del suddetto principio dev'essere trovata nelle leggi della Costituzione Italiana, piuttosto che nella giurisprudenza dell' UE. In particolare, il principio della “capacità di pagare” (secondo l'art. 53, co. 1) e quello della “tassazione progressiva del reddito”(art. 53, co. 2) sono le basi per entrambe le leggi, quelle che applicano le tasse e quelle che prevedono i benefici fiscali.

Perciò, secondo la Corte Suprema italiana, il principio dell' “abuso di diritto” è contenuto in queste leggi fondamentali, secondo le quali ad un contribuente non viene consentito di ottenere risparmio fiscale attraverso un “uso artificiale di forme giuridiche”, a meno che esse non siano giustificate da altri motivi che non consistano nel risparmio fiscale stesso.

Le Camere Unite della Corte Suprema osservarono che l'introduzione di leggi specifiche anti-evasione nell'sistema fiscale italiano non interferisce con l'esistenza di un inerente e generale principio anti-evasione; al contrario, le leggi specifiche anti-evasione dovrebbero essere interpretate come un' effettiva indicazione dell'esistenza di una legge anti-evasione.

* * *

³Anche la Corte di Giustizia Europea ha affermato, in molteplici occasioni, che l'uso di una libertà fondamentale per ottenere una pressione fiscale più bassa non implica un abuso dei diritti.

⁴Secondo gli autori di questa *Newsletter*, questa affermazione non rispetta i diritti delle parti di controesaminare i fatti rilevanti del caso fin dalla prima istanza.



Le conclusioni delle decisioni prese dalla Corte Suprema nel 2008 probabilmente rafforzeranno la posizione delle autorità fiscali italiane nelle cause in corso che comportano l'uso di false transazioni.

Sostenere che una legge generale anti-abuso sia insita al sistema fiscale italiano significherebbe concedere alle autorità fiscali uno strumento in più per opporsi agli schemi di abuso fiscale.

D'altro canto il contribuente – secondo le decisioni delle Camere Unite della Corte Suprema – può provare che si tratta di un “*comportamento strettamente affaristico*” per evitare l'applicazione del principio dell'abuso di diritto.

a cura di:

Giovanni Moschetti

g.moschetti@studiosmoschetti.com

Alessandro Vigna

a.vigna@studiosmoschetti.com