

DIRITTO TRIBUTARIO



Nicolò Pollari

**«EVASIONE FISCALE, ELUSIONE, ABUSO DEL DIRITTO»
MAPPA CONCETTUALE RAGIONATA**

Tratti dalle lezioni tenute nelle Università
2019/2020

Evasione fiscale

(No) definizione normativa

Contegni evasivi

violazione di obblighi

violazione di obbligazioni

(con o senza meccanismi fraudolenti)

effetti

- Diminuzione del gettito
- Altera progressività
- Determina maggiore pressione fiscale
- Altera il funzionamento del sistema economico
- Altera la competitività delle imprese
- Incide sulla sostenibilità della finanza pubblica

Si connette facilmente ad altri crimini economico-finanziari

- Corruzione
- Frodi UE
- Contraffazione prodotti
- Abusivismo finanziario
- Riciclaggio
- Altri reati della C.O.

Tax gap

Δ tra tributi effettivamente dovuti e tributi effettivamente pagati

Metodi di Stima
(Tipo TOP DOWN)

confronto tra dati aggregati Cont. Naz.le (PIL) e dati risultanti dalle Dichiarazioni (Bi dichiarate)

NOE (Economia NON osservata)

Attività economiche che sfuggono
all'osservazione statistica diretta

fra cui
le principali
componenti
sono:

1. Sommerso EC. (*attività volontariamente celate*)
2. EC. Illegale → beni e servizi:
 - a. Illegali
 - b. Legali ma prodotti senza autorizzazione

Tipologie di evasione

- **Di massa** (*o diffusa*)
 - comportamenti di minore gravità
 - occultamento di capacità contributiva
(es: redditi) totale o parziale
 - **Complessa**
 - comportamenti sofisticati
 - Imprese e artificiosa rappresentazione di:
 - fatti gestionali
 - quindi della realtà
 1. *Simulazione soggettiva*
 2. *Uso di documenti falsi*
 3. *Esterovestizione*
 4. *Stabile organizzazione occulta*
 5. *Elusione*
 6. *Abuso del diritto*
- **Internazionale** → forme complesse di evasione
(es: *trasferimento del contribuente o dell'imponibile*)
- **Contributiva** → occultamento di rapporti di lavoro e/o
retribuzioni erogate

Differenza tra evasione, elusione ed abuso del diritto

Evasione: consiste nella violazione dell'obbligazione tributaria, mediante l'occultamento, totale o parziale, della materia imponibile

evasione totale: consiste nell'omettere di presentare le dichiarazioni o le notizie che la legge prescrive, sottraendosi così al tributo dovuto

evasione parziale: consiste nel dichiarare le proprie manifestazioni di capacità contributiva solo in parte, assolvendo al pagamento del tributo dovuto limitatamente alla parte che ha costituito oggetto di regolare e corretta dichiarazione

Elusione: consiste nel porre in essere operazioni o atti che, pur non essendo di per sé illeciti, non hanno alcuna valida giustificazione economica e sono diretti esclusivamente ad aggirare obblighi o divieti previsti dalle leggi fiscali in modo da ottenere un carico fiscale non conforme a quello effettivamente voluto dalla norma impositiva

Abuso del diritto: si configura quando vengono posti in essere comportamenti che, pur rientrando formalmente nell'ambito di un diritto riconosciuto dall'Ordinamento, sono, nella sostanza, contrari alle finalità socio-economiche in vista delle quali tale diritto è stato contemplato e disciplinato dalla Legge

Si si tratta delle ipotesi in cui norme volte ad assicurare l'esercizio di un diritto ben individuabile, vengono utilizzate, strumentalmente, per conseguire fini che l'Ordinamento non vuole vengano raggiunti

Elusione

in luogo del trattamento fiscale appropriato si applica una \neq normativa onde ottenerne uno + favorevole

Sono definizioni simmetriche

Abuso del diritto

1. Alcuni Paesi (es. D) prevedono \rightarrow una clausola antielusiva generale in grado di incidere sulla struttura delle fattispecie impositive

2. In Italia (NO) \rightarrow prevedendo (art 37 bis DPR 600/73) la c.d. "norma antielusiva" che consentiva all'A.F. di disconoscere l'indebito risparmio d'imposta (ma solo per le imposte sui redditi)

Il concetto di "abuso del diritto" (di derivazione giurisprudenziale UE) è stato successivamente codificato nel 2014

a. Febbraio 2006 sentenza Halifax \rightarrow valutazione del presupposto antielusivo:

1) Elemento oggettivo \rightarrow *sviamento leggi UE e nazionale*

2) Elemento soggettivo \rightarrow conseguimento dello scopo: *il risparmio d'imposta*

b. tbc

La Cassazione → accoglie tali principi → e li rende sempre +

penetranti

e

generalizzati

Affermando il principio generale di divieto abuso del diritto (conseguire vantaggi **non** coerenti con i risultati cui le norme tendono)

e nel dicembre 2008 → trittico di sentenze

30055

30056

30057

del 23/12/2008:

- nel nostro Ordinamento è immanente un generale principio anti elusivo, la cui fonte (per i tributi **non** armonizzati) riposa nell'art 53 Cost.
- non vi è contrasto **tra** le norme antielusive sopravvenute e l'art 23 Cost.

perché

Non si traduce in nuovi obblighi patrimoniali (non approvati per legge) ma solo nel disconoscimento degli effetti abusivi di negozi elusivi

quindi

La possibilità di riconoscere o riqualificare fiscalmente i contegni elusivi sussiste a prescindere :

- dall'esistenza di norme antielusive che espressamente lo consentano
- ed **anche** con riferimento a tributi ≠ da quelli armonizzati (UE)

Cassazione Sentenza 7739/2012
poi 19100 del 3/5/2013

ha poi affermato la **RILEVANZA**
PENALE dell'elusione (*attuata*
attraverso forme di abuso del
diritto)

MA

è successivamente tornata sui suoi passi (n.23730/2016) !?
""la violazione di norme antielusive **NON** comporta conseguenze di
ordine penale"" (*perché l'abuso del diritto **NON** ha valore probatorio*)

D.L. 5/8/2015 n 128

reca tra l'altro disposizioni su

elusione

e

abuso del diritto

Art 1

introduce l'art.10 bis nella L 27/7/2010 n.212 (disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale)

unifica i concetti di elusione e abuso del diritto

stabilisce che "**configurano abuso del diritto** una o più operazioni prive di sostanza ec., che pur nel rispetto formale delle norme, realizzano nella sostanza vantaggi indebiti"

identifica nel difetto di sostanza ec. **e** indebito risparmio fiscale } gli **elementi sintomatici dell'abuso**

stabilisce che le operazioni abusive **NON** danno luogo a **fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie** **ferme restando** → le sanzioni amministrative

sancisce → l'**obbligatorietà del contraddittorio preventivo**

abroga → l'art 37 bis del DPR 600/1973 **e** prevede che le disposizioni che richiamano tale articolo → si intendono **ora** riferite all'art. 10 bis della L. 212/2010