

L'interpello antielusivo confluisce nell'abuso del diritto

Le istanze non potranno limitarsi a chiedere genericamente un parere al Fisco ma dovranno riportare alcuni elementi nel dettaglio

/ Gianpaolo VALENTE

Con il nuovo art. 10-*bis* dello Statuto del contribuente è stata introdotta nel nostro sistema tributario ad opera del DLgs. 128/2015 una nozione legislativa di “**abuso del diritto**” – istituto di derivazione giurisprudenziale – in base alla quale “configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi indebiti”.

Tali operazioni non sono opponibili all'Amministrazione finanziaria, che ne può disconoscere i vantaggi tributari determinando le imposte secondo le regole ordinarie, fermo restando il riconoscimento di quanto già versato dal contribuente.

In linea di continuità con tale disposizione e, in particolare, con il comma 5 dell'art. 10-*bis*, l'art. 11 comma 1 lett. c) della L. 212/2000 disciplina la possibilità per il contribuente di interpellare l'Amministrazione per ottenere una risposta riguardante l'applicazione ad una specifica fattispecie della disciplina sull'abuso del diritto (interpello **anti-abuso**).

Come rilevato dalla circolare n. 9 dell'Agenzia delle Entrate di ieri, rispetto al sostituito interpello antielusivo dell'art. 21 comma 9 della legge 413/1991, l'interpello anti-abuso non ricomprende né le istanze aventi ad oggetto ipotesi di interposizione dell'art. 37 comma 3 del DPR 600/1973, per le quali è presentabile un'istanza di interpello ordinario, né quelle concernenti la qualificazione di una determinata spesa tra quelle di pubblicità, propaganda o rappresentanza, che rientrano tra le ipotesi di interpello ordinario qualificatorio.

In considerazione della portata generale dell'abuso, la stessa circolare continua precisando che le istanze non potranno “genericamente limitarsi a chiedere il parere dell'Agenzia in ordine alla abusività di una determinata operazione o fattispecie”, ma dovranno riportare **in dettaglio**:

- gli elementi qualificanti l'operazione;
- il settore impositivo rispetto al quale l'operazione pone il dubbio applicativo;
- le norme di riferimento, comprese quelle passibili di contestazione in termini di abuso del diritto;
- le “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” che consentono di qualificare l'operazione come non abusiva ex art. 10-*bis* comma 3.

Da ultimo, il comma 2 dell'art. 11 consente al contribuente di ottenere un parere in ordine alla sussistenza delle condizioni per disapplicare norme tributarie antielusive che limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive (interpello **disapplicativo**, già previsto dall'art. 37-*bis* comma 8 del DPR 600/1973).

L'interpello disapplicativo riveste carattere obbligatorio

Come osservato dalla circ. n. 9, si tratta dell'unica categoria di interpello rimasta nel sistema che riveste **carattere obbligatorio**.

La natura obbligatoria dell'interpello non comporta, tuttavia, preclusioni difensive: in caso di risposta negativa all'istanza e di successiva disapplicazione della disposizione antielusiva in contrasto al parere reso dall'Amministrazione, ovvero in caso di mancata presentazione dell'istanza, il contribuente potrà comunque fornire la dimostrazione della spettanza della disapplicazione in sede amministrativa e giurisdizionale.

Sul punto, la richiamata circolare n. 9 ha chiarito che la caratteristica “indefettibile” della norma è che la limitazione “risponda a una finalità antielusiva di tipo sostanziale, frutto di una valutazione preliminare da parte del legislatore di tendenziale ma non sistematica offensività del fatto”.

Rientrano, pertanto, in questa tipologia di interpello le **istanze finalizzate** a disapplicare:

- le disposizioni che limitano l'utilizzo delle perdite anche a seguito di operazioni straordinarie (artt. 84 comma 3 e 172 comma 7 del TUIR);
- i fenomeni di *dividend washing* (art. 109 comma 3-*sexies* del TUIR).

Viceversa, non sono ricomprese nella categoria in esame le disposizioni che prevedono una **deducibilità a forfait** di taluni costi, come l'art. 164 del TUIR per le spese e gli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore utilizzati nell'esercizio di imprese o di arti e professioni, in quanto volte ad evitare un “evasivo utilizzo privatistico del bene”; o le norme che **regolano la residenza** delle persone fisiche (art. 2 del TUIR) o dei soggetti diversi (art. 73 del TUIR), in quanto preordinate a presidiare fenomeni di fittizio trasferimento di residenza.