

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Dal mondo

Canada: la clausola antiabuso scatta in presenza di tre requisiti

1 Ottobre 2015

La disciplina normativa applicabile alle transazioni è contenuta nella sezione 245 dell'Income Tax Act nazionale



La clausola generale anti abuso canadese applicabile alle transazioni decorrenti dal 13 settembre 1988, si colloca nella sezione 245 dell' *Income Tax Act* (ITA) ed è finalizzata a disconoscere i benefici fiscali derivanti da una transazione (o da una serie di operazioni, facenti parte di un'unica transazione), che si traduce in un uso improprio o in un abuso delle disposizioni fiscali.

Quando l'operazione è elusiva

Nello specifico una transazione è ritenuta elusiva quando determina un beneficio fiscale non conforme allo spirito delle disposizioni di cui il contribuente si è avvalso, a meno che essa non sia stata effettuata principalmente in buona fede e con motivazioni extra fiscali. A tal proposito, come evidenziato nella circolare 88 -2 pubblicata dall'amministrazione finanziaria canadese, le finalità dell'operazione sono determinate dalle dichiarazioni di intento del contribuente e dalle circostanze della stessa. Se in seguito ad analisi fattuali si può ragionevolmente ritenere che la stessa sia stata messa in atto principalmente per scopi di buona fede e diversi da quelli per l'ottenimento di un beneficio fiscale, allora l'operazione non viene ritenuta elusiva.

I requisiti che rendono una operazione elusiva

Il contribuente può scongiurare l'applicazione della GAAR se riesce a giustificare l'operazione adducendo sostanziali motivazioni commerciali, familiari o filantropiche in maniera tale da pervenire alla conclusione che il risparmio fiscale conseguito sia un beneficio accessorio

dell'accordo, interamente considerato.

Affinchè si possa parlare di operazioni fiscalmente abusive è necessaria la compresenza dei seguenti requisiti:

- la presenza di un beneficio fiscale (inteso come riduzione, elusione, differimento di tasse o aumenti nei rimborsi delle stesse) derivante da una transazione o da una serie di operazioni in base ai sottoparagrafi 245(1) e (2);
- l'individuazione di una transazione elusiva: in base al sottoparagrafo 245 (3), una transazione elusiva viene definita come una singola transazione o una parte di una serie di transazioni il cui risultato consista direttamente o indirettamente in un beneficio fiscale a meno che essa non sia stata intrapresa primariamente per scopi in buona fede diversi da quelli fiscali. Il concetto di "bona fide" , posto alla base della Gaar canadese, si basa appunto sulla ricerca di motivazioni extra fiscali imperniata sul dal concetto di ragionevolezza. Il fatto che una serie di transazioni abbia motivazioni di buona fede diverse da quelli fiscali non preclude, ad ogni modo, che una transazione con fini fiscali, parte della serie in esame, costituisca una transazione elusiva;
- la realizzazione di una operazione *abusiva*, ai sensi del sottoparagrafo 245(4), in quanto sulla base di un'analisi fattuale del caso di specie, il beneficio fiscale realizzatosi risulterebbe in contrasto con l'oggetto, lo spirito e la finalità delle disposizioni normative di cui si è avvalso il contribuente, avuto riguardo alle disposizioni complessivamente considerate, oppure sarebbe conseguente ad un uso improprio di specifiche disposizioni, così come chiarito nella relazione illustrativa pubblicata dal dipartimento delle Finanze in occasione dell'introduzione della norma.

I poteri dell'Amministrazione fiscale e il ruolo della giurisprudenza

In caso di transazioni ritenute abusive l'Amministrazione fiscale è autorizzata a rideterminare le conseguenze fiscali in maniera "ragionevole" al fine di negare i benefici fiscali ottenuti impropriamente. A partire dal 2005 la Corte Suprema canadese (si veda il caso *Canada Trustco*), ripercorrendo un iter procedimentale in cui vengono confermati i tre sopracitati requisiti, ha emesso le prime sentenze concernenti l'applicazione della GAAR fornendo ai giudici di merito un ausilio nella valutazione di schemi di pianificazione fiscale.

Lo scopo extrafiscale

Come già accennato il sottoparagrafo 245(3) statuisce che la gaar non si applica laddove si può ragionevolmente considerare che la transazione sia stata intrapresa o organizzata principalmente

per scopi di buona fede diversi da quelli legati all'ottenimento di un beneficio fiscale, per cui, se un'operazione è caratterizzata dalla compresenza di più motivazioni, fiscali ed extra, occorre verificare che lo scopo extra fiscale sia quello primario. In tal caso non sarà possibile applicare la GAAR negando i benefici ritratti dal contribuente.

La contestazione della clausola antiabuso

A tal proposito spetterà al contribuente contestare l'applicazione della clausola antiabuso dimostrando l'insussistenza del beneficio fiscale e della elusività, mentre spetterà all'amministrazione finanziaria la dimostrazione dell'abuso dell'intento politico attuato con le operazioni intraprese dai contribuenti. Se non è possibile provare in maniera inequivocabile che il beneficio fiscale sia derivato da un'operazione abusiva, il contribuente godrà del beneficio del dubbio talchè la disposizione anti elusiva non si applicherà.

di

Monica Acri

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/articolo/canada-clausola-antiabuso-scatta-presenza-tre-requisiti>