

Dal mondo

Sudafrica: la disciplina antibuso è in linea con le best practice

13 Novembre 2015

Gli interventi di modifica della normativa attuati sulla base delle esperienze di altre realtà geografiche

Thumbnail
Image not found or type unknown

La disciplina antiabuso nell'ordinamento del Sudafrica è interessante da esaminare in quanto le recenti modifiche applicate nel 2006 alla norma sono frutto di un'analisi comparativa delle discipline anti abuso di Australia, Canada, Nuova Zelanda, Spagna, Regno Unito e Stati Uniti. Attualmente si colloca nelle sezioni da 80A a 80L dell'*Income Tax Act* e si applica alle transazioni stipulate a decorrere dal 2 novembre 2006. L'individuazione delle transazioni abusive richiede la compresenza di tre elementi e cioè: un *avoidance arrangement*; un beneficio fiscale, unico o principale scopo dell'operazione; uno o più elementi di anormalità che rendono l'operazione illecita.

L'*avoidance arrangement*

Il primo requisito è la presenza di un *avoidance arrangement*, definito nella sezione 80L, come *"qualsiasi transazione, operazione, schema, accordo o intesa , comprese tutte le fasi o parti di esse, e include uno dei suddetti elementi che coinvolgono l'alienazione di proprietà"*.

Il beneficio fiscale

Per quanto concerne il requisito del beneficio fiscale, in base a quanto pubblicato dall'Amministrazione fiscale nella *Draft Comprehensive Guide*, esso opera nel seguente modo:

- per considerare un accordo come elusivo bisogna appurare che dalla sua realizzazione ne sia derivato un beneficio fiscale;

- una volta stabilita l'esistenza di un accordo elusivo, bisogna verificare se eventualmente questo sia inammissibile, ed a tal fine occorre verificare, tra le altre cose, che il conseguimento del vantaggio fiscale sia l'unico o il principale scopo della transazione.

La *Draft Guide* stabilisce che nel determinare l'unico o il principale scopo della transazione bisogna aver riguardo ai fatti e alle circostanze dell'accordo piuttosto che alle motivazioni soggettive del contribuente che saranno considerate rilevanti ma non saranno ritenute determinanti ai fini di una determinazione oggettiva.

Indicatori di anormalità in contesti *business*

L'esistenza di anormalità viene determinata attraverso diversi indicatori e test a seconda del contesto di operatività. Andando nel dettaglio, nei contesti di business vi sono due indicatori rilevanti: il primo è il *business purpose test* volto a verificare se un accordo sia stato stipulato con mezzi o modalità normalmente impiegati per scopi di business condotti in buona fede, diversi da quelli fiscali. Ciò significa che se un accordo è stato stipulato alla stregua di una transazione condotta in buona fede i conseguenti benefici fiscali saranno considerati leciti. Il test non richiede che l'accordo abbia uno scopo commerciale primario, e si limita a richiedere che la disposizione debba essere effettuata alla stregua di un normale modo di conduzione del business. Il secondo test, definito *economic substance test*, è volto a ricercare l'assenza, totale o parziale, di sostanza commerciale; la norma, oltre ad evidenziare quale indicatore di assenza di sostanza commerciale la significativa divergenza tra la sostanza legale dei vari steps di cui si compone l'operazione dalla forma, elenca una serie, non esaustiva, di indicatori, utilizzati per determinare l'anormalità dello schema tra cui la presenza di elementi che hanno l'effetto di compensarsi l'un l'altro, la forma e la sostanza economica dell'accordo, la circolarità delle operazioni finanziarie, l'assenza di modifiche nella situazione finanziaria delle persone coinvolte nello schema, l'assenza di una ragionevole previsione di un profitto ante imposte.

Indicatori di anormalità non business e in qualunque contesto

In contesti *non business* l'accordo sarà considerato illecito se è avvenuto con mezzi o modalità non impiegati normalmente per scopi in buona fede, diversi da quelli fiscali.

In ogni contesto un accordo è abusivo se determina il sorgere di diritti o obbligazioni che in altre situazioni non avverrebbero *at arm's length*, o se consiste, direttamente o indirettamente, in un uso improprio o in un abuso delle disposizioni fiscali. Secondo il documento "*Revised Proposals on Tax Avoidance and Section 103 of the Income Tax Act 58 of 1962 (Revised Proposals)*", la logica che è dietro all'inserimento dei concetti di uso improprio o abuso è quella di rafforzare l'approccio moderno all'interpretazione delle leggi fiscali, al fine di trovare il significato che armonizza il testo,

l'oggetto, lo spirito e le finalità delle disposizioni dell' *Income Tax Act* come già fatto in altre discipline anti abuso, tra cui si quella canadese, presa come esempio.

L'iter procedurale

A livello procedurale la disciplina prevede che preliminarmente all'applicazione della GAAR si invii una comunicazione al contribuente contenente le motivazioni. Il contribuente avrà 60 giorni di tempo per sollevare eccezioni sull'applicazione della norma decorsi i quali l'amministrazione finanziaria avrà 180 giorni per richiedere ulteriori informazioni al contribuente, ritirare le contestazioni mosse, o determinare l'assoggettabilità fiscale in base alla norma anti abuso. Le conseguenze fiscali degli accordi elusivi verranno determinate nella modalità ritenuta più opportuna dall'Amministrazione fiscale che, in tal senso, godrà di ampi poteri in base alla sezione 80 B.

di

Monica Acri

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/articolo/sudafrica-disciplina-antibuso-e-linea-best-practice>