

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

Dal mondo

India: finalmente vede la luce la clausola generale antiabuso

7 Novembre 2017

Dallo scorso mese di aprile è entrata in vigore, anche se è stata introdotta cinque anni fa con la legge di bilancio



La norma antiabuso indiana, introdotta inizialmente con la legge finanziaria 2012 nel *Chapter XA* dell' *Income Tax Act* (articoli da 95 a 102), dopo svariati rinvii, è entrata in vigore il primo aprile 2017 con l'imposta 2018.

Le disposizioni della norma si applicano agli *impermissible avoidance arrangement* definiti nell'articolo 95, ossia accordi strutturati allo scopo principale di ottenere un vantaggio fiscale e privi di sostanza commerciale in tutto o in parte.

La determinazione di tali accordi presuppone innanzitutto la finalità di ottenere un beneficio fiscale (prima condizione) oltre al fatto che devono essere caratterizzati da almeno una delle seguenti caratteristiche (seconda condizione):

- creano diritti o obblighi che ordinariamente non si creano tra soggetti in situazioni di concorrenza
- risultano in un uso improprio o un abuso delle disposizioni tributarie
- mancano, in tutto o in parte, di sostanza commerciale
- si svolgono in modo contrario alla buona fede.

Al fine dell'applicazione della norma non è necessario impugnare l'intero schema giacché anche solamente alcune transazioni potrebbero essere aggredite con la Gaar; infatti il comma 2 dell'articolo 96 prevede che uno schema possa essere effettuato con lo scopo principale di ottenere un vantaggio fiscale, se solo uno scopo principale di parte dello schema sia quello di ottenere un beneficio fiscale, nonostante il fatto che la principale finalità dell'intero accordo sia extra fiscale.

L'assenza di sostanza commerciale

L'assenza di sostanza commerciale è disciplinata nell'articolo 97. Un accordo sarà ritenuto privo di sostanza commerciale se la sostanza dell'accordo differisce in maniera significativa dalla forma delle singole operazioni di cui lo stesso si compone, oppure se l'accordo comprende i) operazioni finanziarie circolari, in cui vi sono varie transazioni che comportano il trasferimento di flussi finanziari tra le parti dell'accordo ma non hanno alcuna finalità se non quella di ottenere un beneficio fiscale ii) la presenza di una "parte compiacente" (ossia una parte la cui partecipazione allo schema è finalizzata ad ottenere, in maniera diretta o indiretta, un beneficio fiscale per il contribuente) iii) elementi che hanno l'effetto di compensarsi o annullarsi tra loro, c) una transazione condotta attraverso una o più persone in cui il valore, la localizzazione, l'origine, la proprietà o il controllo di fondi oggetto della transazione vengono mascherati d) l'accordo, a parte il beneficio fiscale, non ha un impatto significativo sui rischi aziendali e sui flussi di cassa netti.

Conseguenze degli accordi elusivi non ammessi

L'amministrazione finanziaria indiana è dotata di vasti poteri per quanto concerne la gestione degli accordi ritenuti inammissibili; l'articolo 98 contempla diverse casistiche quali ad esempio la possibilità di ricondurre le persone connesse tra loro alla stessa persona; riqualificare il debito in *equity*, riqualificare i costi sostenuti, disconoscere alcune strutture societarie o infine ignorare, combinare oppure riqualificare l'intera transazione o i vari passaggi di cui la stessa si compone.

La procedura

Le disposizioni di legge prevedono che, preliminarmente all'invocazione della Gaar, venga rispettato un iter procedurale. Sebbene la proposta per invocare la norma possa essere avviata da un funzionario e poi valutata da un Commissario, la decisione finale spetta ad un *Approving Panel*. Più in dettaglio se il funzionario competente ritiene che uno schema possa essere elusivo dovrà riportare il caso ad un *Principal Commissioner* che lo notificherà al contribuente al fine di consentirgli di presentare le proprie controdeduzioni. Nel caso in cui il contribuente non faccia pervenire le proprie obiezioni il Commissario procederà nel modo ritenuto più appropriato, mentre laddove le obiezioni prodotte non siano convincenti per attestare la genuinità dell'operazione, si

chiederà l'intervento di un *Approving Panel* costituito da tre membri e presieduto da un giudice della Corte suprema, le cui direttive hanno valore vincolante.

La circolare

Il 27 gennaio 2017, il Consiglio centrale indiano delle imposte dirette ha pubblicato una circolare (n. 7/2017) sotto forma di Faq che ha chiarito alcuni punti in relazione all'implementazione della Gaar, come ad esempio:

- la Gaar non verrà invocata semplicemente perché un'entità è costituita in una giurisdizione fiscalmente favorevole se lo scopo principale non è quello di ottenere un vantaggio fiscale; ciò presuppone di effettuare delle considerazioni commerciali, preliminarmente all'applicazione della Gaar
- la Gaar potrà coesistere con le specifiche regole anti abuso laddove queste ultime siano inadeguate per contrastare tutte le strategie elusive. La stessa logica è stata estesa all'applicazione di transazioni coperte da accordi per evitare la doppia imposizione a meno che in tali accordi non sia sufficientemente disciplinata la clausola di limitazione dei benefici (*Limitations of Benefits, Lob*)
- la Gaar non sarà applicata per gli investimenti effettuati prima del 1° aprile 2017, come per alcuni strumenti finanziari, purchè le date di tali strumenti siano state stabilite al momento dell'emissione degli stessi
- la Gaar si applicherà solo agli schemi in cui il beneficio fiscale complessivo, in uno specifico periodo di imposta e ottenuto nell'ambito della giurisdizione indiana, superi un importo equivalente circa ai 450mila dollari Usa (INR30m)
- la Gaar non si applica agli schemi autorizzati in base ad accordi preventivi presi con l'Amministrazione fiscale.

di

Monica Acri

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/articolo/india-finalmente-vede-luce-clausola-generale-antiabuso>