



*Ministero dell'Economia e delle Finanze*

*Dipartimento delle Finanze*

Oggetto: *Atto di indirizzo*

Visto l'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente) che reca la disciplina dell'abuso del diritto;

Visto l'articolo 10-septies, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente) come introdotto dall'articolo 1, comma 1, lettera m), del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219, secondo il quale "Il Ministro dell'economia e delle finanze ovvero, quando nominato, il suo Vice Ministro delegato per l'amministrazione finanziaria, adotta su proposta dell'Amministrazione finanziaria gli atti di indirizzo interpretativo ed applicativo di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, ai quali devono attenersi le circolari di cui al comma 1, lettere a), b) e c)";

Adotta il seguente

Atto di indirizzo

Con l'articolo 10-bis, introdotto nella legge 27 luglio 2000, n. 212 (recante Statuto dei diritti del contribuente) dal decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128 (di seguito, "art. 10-bis"), il legislatore ha introdotto una definizione dei presupposti costitutivi dell'abuso del diritto, predisponendo altresì le garanzie di ordine sostanziale e procedurale necessarie ad assicurare certezza e trasparenza reciproca nel rapporto tra contribuenti e Amministrazione finanziaria.

L'istituto dell'abuso del diritto risulta così delineato in maniera più chiara rispetto a quanto avveniva nella disposizione antielusiva contenuta nell'abrogato articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (di seguito, "art. 37-bis").

La disciplina contenuta nell'art. 37-bis aveva un ambito applicativo circoscritto al settore delle imposte sui redditi e a fattispecie tassativamente indicate dal legislatore e fondava l'elusività sull'aggiramento di obblighi o divieti previsti dall'ordinamento. Nella vigenza di tale norma e al fine di superarne il limitato perimetro applicativo, la giurisprudenza, specie di legittimità, era arrivata ad affermare la natura "immanente" all'ordinamento giuridico dell'abuso del diritto, basandosi sui principi costituzionali di capacità contributiva e progressività dell'imposizione e, con riferimento alle imposte armonizzate, anche sul principio generale antiabuso enucleato dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea.

In questa prospettiva, l'abuso del diritto veniva identificato con la semplice assenza, nelle operazioni realizzate dal contribuente, di valide ragioni economiche extrafiscali. Tale impostazione aveva dato luogo ad interpretazioni giunte al punto di considerare abusive determinate operazioni per il solo fatto che il contribuente ne avesse tratto un vantaggio fiscale, senza verificare se tale vantaggio fosse effettivamente indebito in quanto derivante dall'aggiramento di obblighi o divieti previsto dall'ordinamento tributario. Si trattava di una prospettiva interpretativa suscettibile di contrastare con la libertà dei contribuenti di scegliere legittimamente, tra le diverse opzioni negoziali disponibili, quelle caratterizzate dal minor carico fiscale.

Le criticità legate alla prospettata applicazione di regole immanenti al sistema giuridico, non positivizzate, hanno indotto il legislatore (cfr.: art. 5 della legge n. 23 del 2014) a delegare il Governo a rivedere le allora vigenti disposizioni antielusive "al fine di unificarle al principio generale del divieto dell'abuso del diritto" in applicazione dei principi e criteri direttivi enunciati dallo stesso art. 5, coordinandoli con quelli contenuti nella raccomandazione della Commissione europea sulla pianificazione fiscale aggressiva n. 2012/772/UE del 6 dicembre 2012.

In attuazione dell'articolo 5 della legge delega, il decreto legislativo n. 128 del 2015 ha disciplinato il principio generale dell'abuso del diritto, dandone una nuova definizione, unificata a quella dell'elusione e suscettibile di trovare applicazione nei confronti di tutti i tributi, diretti e indiretti, armonizzati e non, erariali e locali; risulta così definitivamente superato il previgente approccio normativo casistico basato sull'individuazione di specifiche operazioni potenzialmente elusive.

La scelta del legislatore delegato è stata quella di inserire la disciplina dell'abuso del diritto all'interno dello Statuto dei diritti del contribuente, delineando con maggiore chiarezza i presupposti costitutivi delle fattispecie abusive, fissando la regola secondo cui le operazioni abusive si traducono nell'inopponibilità all'Amministrazione finanziaria dei vantaggi fiscali conseguiti dal contribuente, chiarendo, altresì, l'irrilevanza dell'abuso del diritto sul piano delle sanzioni penali, ferma restando l'applicabilità delle sanzioni amministrative, definendo il procedimento attraverso il quale l'Amministrazione finanziaria deve contestare la fattispecie abusiva al contribuente.

Come rilevato nella relazione illustrativa al decreto legislativo n. 128 del 2015, la collocazione della disciplina dell'abuso del diritto all'interno dello Statuto dei diritti del contribuente "conferisce ad essa la forza di principio preordinato alle regole previste nelle discipline dei singoli tributi, come è stato più volte riconosciuto dalla Corte di cassazione relativamente alle altre disposizioni contenute nello statuto."

A distanza di dieci anni dall'introduzione della suddetta disciplina e alla luce delle particolari complessità emerse in relazione alla sua applicazione rispetto alle fattispecie concrete, il presente atto di indirizzo intende fornire agli uffici le indicazioni metodologiche necessarie per un'applicazione dell'art. 10-bis che sia, al tempo stesso, coerente con la sua ratio e rispettosa delle scelte negoziali del contribuente, comprese quelle che consentono a quest'ultimo un legittimo risparmio d'imposta. Quanto precede è in linea con il disposto del comma 4 dello stesso art. 10-bis, il quale stabilisce espressamente che "resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali differenti offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale".

Attraverso quest'ultima disposizione, il legislatore chiarisce che il risparmio d'imposta deve essere considerato sempre legittimo sia quando derivi dalla scelta di un regime opzionale, previsto dall'ordinamento ma meno oneroso sul piano fiscale, sia quando derivi da un'operazione alternativa ad un'altra, parimenti legittima, ma comportante un diverso e (più ridotto) carico fiscale. Ferma restando la suddetta libertà del contribuente di condurre i propri affari secondo la modalità anche

fiscalmente più conveniente, l'art. 10-bis traccia la linea di confine tra tale libertà e quelle condotte che, pur senza violare espressamente alcuna norma tributaria – e, dunque, senza configurare ipotesi di evasione fiscale – violano lo spirito delle norme tributarie o i principi dell'ordinamento tributario.

L'art. 10-bis si configura in ogni caso come una clausola residuale, destinata a trovare applicazione solo quando la fattispecie attuata dal contribuente non abbia comportato evasione, cioè violazione di disposizioni fiscali, come sottolineato dal comma 12 dell'art. 10-bis, secondo cui “in sede di accertamento l'abuso del diritto può essere configurato solo se i vantaggi fiscali non possono essere disconosciuti contestando la violazione di specifiche disposizioni tributarie”. Con tale previsione si è voluto chiarire che non si configura abuso del diritto nei casi di risparmi di imposta “illeciti”, cioè, realizzati infrangendo una disposizione fiscale: nei suddetti casi si configura più propriamente un'evasione che, come tale, va perseguita. Solo il risparmio d'imposta “indebito”, cioè, ottenuto rispettando formalmente la lettera della norma, ma tradendone lo spirito, determina l'abuso. Per tale ragione, come chiarito dalla relazione illustrativa all'art. 10-bis, “la disciplina dell'abuso del diritto ha applicazione solo residuale rispetto alle disposizioni concernenti la simulazione o i reati tributari, in particolare l'evasione e la frode; queste fattispecie vanno perseguite con gli strumenti che l'ordinamento già offre”.

Devono pertanto essere esclusi dal perimetro dell'abuso del diritto, per essere ricondotti nella diversa categoria dell'evasione, non solo tutti i casi di aperta violazione delle norme tributarie, ma anche i casi di simulazione e di frode, che si caratterizzano per una manipolazione della realtà. In particolare, la simulazione identifica la fattispecie in cui il contribuente fa apparire una realtà diversa da quella effettiva o sotto il profilo soggettivo della titolarità del reddito o sotto il profilo oggettivo dell'esistenza del reddito, realizzando così un occultamento del reddito stesso; la frode identifica la fattispecie in cui il presupposto impositivo è occultato attraverso artifici e raggiri. L'abuso del diritto si concretizza non nella manipolazione della realtà, ma piuttosto, nell'utilizzo distorto degli strumenti giuridici effettivamente adottati dal contribuente, tradendone però la naturale funzione.

Premessa la suddetta natura residuale dell'abuso del diritto, il comma 1 dell'art. 10-bis ne traccia gli elementi costitutivi, affermando che: “Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti”.

Tale disposizione, al fine di offrire maggiori garanzie di obiettività della pretesa tributaria impone, all'Amministrazione finanziaria che intenda contestare l'abuso del diritto, di dimostrare la contemporanea presenza – nei “fatti, atti e contratti anche tra loro collegati” posti in essere dal contribuente – dei tre elementi costitutivi dell'abuso, rappresentati da:

1. il conseguimento di vantaggi fiscali “indebiti”;
2. l'assenza di “sostanza economica” dell'operazione o della sequenza di operazioni effettuate dal contribuente;
3. l'essenzialità del vantaggio fiscale indebito.

La verifica della sussistenza di tali requisiti va condotta dando priorità alla ricerca del vantaggio fiscale indebito perché proprio tale vantaggio fiscale e la sua natura indebita – cioè, l'emersione di “benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario” (comma 2, lett. b dell'art. 10-bis) – rappresenta il discrimine tra abuso del diritto e lecito risparmio d'imposta. L'insussistenza del vantaggio fiscale indebito esclude

invece, ab origine, l'esistenza di una condotta abusiva, rendendo non più necessaria la verifica circa la sussistenza degli ulteriori requisiti della fattispecie abusiva.

Quanto alla nozione di "vantaggi fiscali", mentre il previgente art. 37-bis del d.P.R. n. 600 conteneva un espresso richiamo a "riduzione di imposte o rimborsi", l'art. 10-bis non ne fornisce una definizione espressa: sotto questo profilo, dunque, appaiono suscettibili di rientrare nella nozione di "vantaggi fiscali" non solo le riduzioni di imposta o i rimborsi, ma anche i crediti d'imposta, le maggiori perdite fiscalmente rilevanti, l'applicazione di regimi d'imposizione sostitutiva, le deduzioni o detrazioni d'imposta. Il citato riferimento normativo ai benefici "anche non immediati" può indurre a ricomprendere nel vantaggio fiscale – di cui si deve in ogni caso verificare la natura indebita prima di poter considerare integrato uno dei requisiti dell'abuso del diritto – anche i differimenti di imposizione, cioè le situazioni nelle quali il contribuente consegue un vantaggio finanziario, purché si tratti di un rinvio della tassazione sine die o significativamente posticipato, dunque non meramente temporaneo.

Quanto alla natura indebita di tale vantaggio, la lett. b) del comma 2 dell'art. 10-bis chiarisce che per poter contestare l'abuso del diritto occorre verificare in primis se, pur nel rispetto formale delle norme tributarie, il contribuente abbia costruito il negozio o la sequenza negoziale che hanno condotto all'applicazione del regime fiscale di vantaggio tradendo le finalità delle norme fiscali o ponendosi in contrasto con i principi dell'ordinamento tributario. Si tratta di verifiche che, in considerazione della continua evoluzione dell'ordinamento, devono essere sempre effettuate con riguardo alle norme e ai principi operanti al momento della realizzazione dell'operazione, fatta salva l'ipotesi di applicazione di successive norme di natura interpretativa.

Va evidenziato che le finalità delle norme coincidono con la ratio delle stesse, cioè con il criterio ispiratore che ha animato il legislatore all'atto della loro emanazione.

L'art. 12 delle preleggi (disposizioni preliminari al Codice civile) è chiaro nell'affermare che "Nell'applicare la legge non si può ad essa attribuire altro senso che quello fatto palese dal significato proprio delle parole secondo la connessione di esse, e dalla intenzione del legislatore". Fermo restando che "proprio con particolare riguardo alla disposizione tributaria, ed alle implicazioni che essa sottende ex art. 53 Cost., il primato del criterio letterale debba massimamente concorrere - per il suo carattere di oggettività e nel suo naturale obiettivo di ricerca di un senso normativo il più possibile riconoscibile e 'palese' - alla definizione in termini di certezza, determinatezza e tassatività della fattispecie impositiva, fattispecie che il legislatore dello Statuto vuole in via generale sorretta da disposizioni 'chiare e trasparenti' (art. 2 l. 212/2000)" (così Cass. SS.UU., sentenza n. 23051 del 2022), l'art. 12 delle preleggi ricorda che "il contenuto precettivo di una legge deve anzitutto evincersi dal 'significato proprio delle parole secondo la connessione di esse', anche alla luce dei lavori preparatori, in quanto utili a ricostruire l'intenzione del legislatore" (così Corte cost. sentenza n. 110 del 2023).

Ciò premesso, un primo problema che si pone è se, nelle contestazioni per abuso del diritto, si debba guardare alla ratio della norma fiscale applicata dal contribuente o, viceversa, alla ratio della norma o delle norme astrattamente applicabili all'operazione alternativa mediante la quale si sarebbe potuto conseguire, in modo più lineare, il medesimo risultato giuridico ed economico dell'operazione o della sequenza di operazioni effettuata.

Nel caso di singole operazioni, la soluzione sistematicamente preferibile, nonché quella in grado di garantire maggior certezza applicativa, è guardare alla ratio della norma applicata dal contribuente al fine di verificare se tale ratio sia stata rispettata: l'esito favorevole di questo esame esclude ipso facto

l'abuso ed esaurisce ogni altra verifica. Verificare il rispetto della ratio anche in relazione alle norme non applicate si risolverebbe in una contraddizione con il principio di libertà di scelta sancito dal citato comma 4 dell'art. 10-bis; se è vero che il contribuente può scegliere, fra due regimi alternativi offerti dalla legge quello fiscalmente più favorevole, il metro di giudizio per verificare l'abusività delle scelte compiute non può poi ricercarsi nella ratio del regime fiscale più oneroso che non sia stato adottato.

In altri termini, quando è lo stesso sistema fiscale ad offrire un'alternativa fiscalmente più vantaggiosa rispetto ad un'altra, la scelta del contribuente non può essere censurata; il vantaggio fiscale è legittimamente conseguito. In questo stesso senso, la Relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo n. 128 del 2015 precisa che "ad esempio, non è possibile configurare una condotta abusiva laddove il contribuente scelga, per dare luogo all'estinzione di una società, di procedere a una fusione anziché alla liquidazione. È vero che la prima operazione è a carattere neutrale e la seconda ha, invece, natura realizzativa, ma nessuna disposizione tributaria mostra 'preferenza' per l'una o l'altra operazione; sono due operazioni messe sullo stesso piano, ancorché disciplinate da regole fiscali diverse. Affinché si configuri un abuso andrà dimostrato il vantaggio fiscale indebito concretamente conseguito e, cioè, l'aggiornamento della ratio legis o dei principi generali dell'ordinamento tributario".

Con riferimento all'applicazione di norme o regimi fiscali di favore ben possono, peraltro, verificarsi casi in cui il contribuente non si trovi nella situazione di poter fruire immediatamente dell'opzione in parola e modifichi la propria situazione e/o le proprie precedenti scelte negoziali proprio per realizzare legittimamente le condizioni necessarie a fruire della norma di favore. In assenza di precisazioni normative e/o di indicazioni in senso contrario rinvenibili nei lavori preparatori appare illogico che un determinato regime fiscale possa essere adottato solo ab origine, potendo invece essere configurato come abusivo se acquisito in un momento successivo.

Del pari, non configura abuso del diritto il comportamento che il contribuente abbia adottato, rispettando lettera e ratio delle norme, in vista del futuro riconoscimento di un vantaggio tributario: in questa prospettiva, va inquadrata la rivalutazione delle partecipazioni al fine di ridurre il prelievo sulla plusvalenza emergente dalla successiva cessione a terzi delle stesse. Con la disciplina della rivalutazione (art. 5 della legge n. 488 del 2001 e successive modificazioni) il legislatore consente, ai contribuenti che detengono partecipazioni in società al di fuori dell'esercizio di un'impresa commerciale, di incrementare il costo fiscalmente riconosciuto delle stesse attraverso il versamento di un'imposta sostitutiva, al fine di ridurre o azzerare il prelievo sulle plusvalenze realizzate mediante la successiva alienazione delle partecipazioni.

Posto che la disciplina fiscale della rivalutazione non pone limiti formali e non sottopone ad obblighi particolari la dismissione delle partecipazioni rivalutate, il valore volontariamente affrancato ben potrà essere utilizzato per ridurre il prelievo sulle plusvalenze realizzate non solo in sede di quantificazione delle plusvalenze imponibili da cessione a soggetti terzi e indipendenti rispetto al cedente, ma anche in sede di cessione della partecipazione a favore di altri soci (c.d. recesso atipico), fermo restando il limite delle operazioni meramente circolari.

Come detto, ai fini della disciplina dell'abuso del diritto rilevano peraltro non solo singoli fatti, atti o contratti in sé considerati (i.e., singole operazioni), ma anche operazioni complesse costituite da più fatti, atti o contratti tra loro collegati e riconducibili al perseguimento (e all'attuazione) di un interesse del contribuente; ai fini della sussistenza di un "collegamento" tra più atti, fatti e contratti diversi occorre individuare, dunque, l'obiettivo concretamente perseguito dal contribuente nell'attuazione del disegno unitario e la riconducibilità degli stessi a detto disegno, anche tenuto conto della loro concatenazione sul piano temporale.

La verifica del rispetto della ratio delle norme fiscali si presenta in questi casi più complessa; il vantaggio fiscale indebito non va ricercato necessariamente in capo al risultato dei singoli atti, fatti e contratti posti in essere, ma nel risultato del collegamento dei singoli atti, fatti o contratti attraverso i quali si è esplicato o attuato il disegno unitario perseguito dal contribuente.

Sono questi i casi in cui, per verificare la natura indebita del vantaggio fiscale ottenuto dal contribuente, può essere opportuno riferirsi, oltre che alla ratio delle norme applicate dal contribuente, ai principi dell'ordinamento tributario: ad esempio, il principio di continuità dei valori fiscalmente riconosciuti, il divieto di doppia deduzione, il divieto di salti d'imposta non voluti dal legislatore.

Una volta effettuata, e risolta negativamente, la preliminare analisi relativa all'esistenza dell'indebito vantaggio fiscale realizzato dal contribuente, l'analisi antiabusiva deve intendersi terminata per la non configurabilità del primo e fondamentale requisito costitutivo dell'abuso del diritto.

Viceversa, verificata la presenza del vantaggio fiscale indebito – in quanto, si ripete, ottenuto in contrasto con lo spirito delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento – per poter qualificare come abusivo il comportamento del contribuente è necessario proseguire nella ricerca degli ulteriori requisiti coesenziali dell'abuso: l'assenza di sostanza economica e l'essenzialità del vantaggio fiscale indebito.

Quanto all'assenza di sostanza economica, la lett. a) del comma 2 dell'art. 10-bis precisa che si considerano “operazioni prive di sostanza economica i fatti, gli atti e i contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali. Sono indici di mancanza di sostanza economica, in particolare, la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento giuridico del loro insieme e la non conformità dell'utilizzo degli strumenti giuridici a normali logiche di mercato.”

La suddetta disposizione declina l'assenza di sostanza economica seguendo la via indicata dalla giurisprudenza comunitaria, quale inidoneità dell'atto o della sequenza di atti “a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali”: occorre, dunque, guardare agli esiti oggettivi dell'operazione o delle operazioni, non all'intento soggettivo del contribuente (intento soggettivo inevitabilmente più complesso da accertare e, come tale, meno in linea con l'esigenza di certezza che deve caratterizzare il rapporto tra contribuente e Amministrazione finanziaria).

La suddetta formulazione potrebbe far emergere talune incertezze applicative, posto che i fatti indice esemplificati fanno riferimento non ad operazioni prive di sostanza economica – come le costruzioni di puro artificio, che rappresentano l'ipotesi classica dell'assenza di sostanza economica e, dunque, dell'abuso del diritto – quanto ad operazioni caratterizzate dall'incoerenza degli strumenti giuridici utilizzati dal contribuente rispetto ai risultati economici perseguiti o dall'anomalia di tali strumenti rispetto alle normali logiche di mercato.

Al riguardo, la Relazione illustrativa al decreto legislativo n. 128 del 2015, dopo aver sottolineato che i due indici di mancanza di sostanza economica indicati nel comma 2 dell'art. 10-bis sono a titolo esemplificativo e che il richiamato comma 2 dell'art. 10-bis è coerente con quanto affermato dalla Raccomandazione n. 772/2012 della Commissione europea, chiarisce che “elementi necessari della condotta abusiva sono l'oggettivo contrasto dell'operazione con lo spirito e la finalità delle norme fiscali e la presenza di una costruzione abusiva (di ‘puro artificio’, dice la raccomandazione), nel senso di operazione priva di sostanza economica”. Da queste indicazioni si desume che devono considerarsi potenzialmente abusive, in quanto prive di sostanza economica, le sequenze di atti negoziali che, nella loro concatenazione, non producono, né hanno la funzione di produrre, modifiche significative nella sfera economico-giuridica del soggetto, in quanto i diversi negozi che compongono

la sequenza sono disposti in modo da elidersi vicendevolmente, riportando il soggetto all'assetto economico-giuridico originario (le c.d. operazioni circolari). Oltre alle suddette operazioni, l'esemplificazione effettuata nel citato comma 2 dell'art. 10-bis intende ricondurre nell'ambito applicativo delle fattispecie suscettibili di integrare uno dei presupposti costitutivi dell'abuso del diritto anche le operazioni caratterizzate da un uso "distorto", cioè non fisiologico, degli strumenti giuridici utilizzati.

Posto che quel che rileva, ai fini della verifica dell'assenza della sostanza economica, è l'oggettiva inidoneità dell'atto o della sequenza di atti a produrre nella sfera del contribuente effetti di rilievo diversi dai vantaggi fiscali, i due elementi costitutivi dell'abuso rappresentati dall'assenza di sostanza economica e dall'essenzialità del vantaggio fiscale finiscono per rivelarsi tra loro speculari: il vantaggio fiscale indebito può dirsi essenziale – dunque non necessariamente esclusivo, ma comunque più che prevalente – proprio quando, a ben guardare, l'operazione risulta priva di sostanza economica, in quanto inidonea a produrre significativi effetti extrafiscali.

All'ufficio accertatore che abbia dimostrato la sussistenza di tutti gli elementi costitutivi dell'abuso del diritto, il contribuente può comunque opporre la rispondenza delle scelte negoziali effettuate a finalità ulteriori e non marginali rispetto al mero risparmio d'imposta; il comma 3 dell'art. 10-bis stabilisce infatti che "non si considerano abusive, in ogni caso, le operazioni giustificate da valide ragioni extrafiscali, non marginali, anche di ordine organizzativo e gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa ovvero dell'attività professionale del contribuente". Sotto il profilo della ripartizione dell'onere della prova, l'Amministrazione dovrà dunque provare – oltre alla natura indebita del vantaggio fiscale conseguito – l'assenza di sostanza economica sulla base dei suddetti indici o della circolarità dell'operazione, mentre spetterà al contribuente descrivere (nell'eventuale istanza di interpello) o comunque dimostrare, in sede di risposta alla richiesta di chiarimenti o in sede contenziosa, la sussistenza di valide ragioni extrafiscali non marginali a base delle scelte negoziali operate.

Sul significato della "non marginalità" delle suddette ragioni, si ricorda quanto sottolineato dalla relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo n. 128 del 2015, laddove si afferma che "per cogliere la non marginalità delle ragioni extrafiscali occorre guardare all'intrinseca valenza di tali ragioni rispetto al compimento dell'operazione di cui si sindacava l'abusività. In questo senso, le valide ragioni economiche extrafiscali non marginali sussistono solo se l'operazione non sarebbe stata posta in essere in loro assenza. Occorre, appunto, dimostrare che l'operazione non sarebbe stata compiuta in assenza di tali ragioni".

Gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria si atterranno ai contenuti del presente atto di indirizzo.

Il Vice Ministro  
On.le Prof. Maurizio Leo



Il Direttore Generale delle Finanze  
Dott. Giovanni Spalletta

GIOVANNI SPALLETTA  
MIN. ECONOMIA E  
FINANZE - DIP.  
FINANZE  
26.02.2025 17:48:22  
UTC