

GASPARE FALSITTA

CORSO ISTITUZIONALE DI DIRITTO TRIBUTARIO

VI edizione



Wolters Kluwer

CEDAM

PROPRIETÀ LETTERARIA RISERVATA

Copyright 2016 Wolters Kluwer Italia S.r.l.

I diritti di traduzione, di memorizzazione elettronica, di riproduzione e di adattamento totale o parziale, con qualsiasi mezzo (compresi i microfilm e le copie fotostatiche), sono riservati per tutti i Paesi.

Le fotocopie per uso personale del lettore possono essere effettuate nei limiti del 15% di ciascun volume/fascicolo di periodico dietro pagamento alla SIAE del compenso previsto dall'art. 68, commi 4 e 5 della legge 22 aprile 1941, n. 633.

Le riproduzioni diverse da quelle sopra indicate (per uso non personale –cioè, a titolo esemplificativo, commerciale, economico o professionale – e/o oltre il limite del 15%) potranno avvenire solo a seguito di specifica autorizzazione rilasciata da EDISER Srl, società di servizi dell'Associazione Italiana Editori, attraverso il marchio CLEARedi Centro Licenze e Autorizzazioni Riproduzioni Editoriali. Informazioni: www.clearedi.org.

L'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali involontari errori o inesattezze.

Stampato in Italia - Printed in Italy

Composizione: Integra Software Service Pvt. Ltd.

Stampato da L.E.G.O. S.p.A., Viale dell'industria, 2 - 36100 VICENZA

INDICE-SOMMARIO

Prefazione alla sesta edizione	p. XXIII
Prefazione alla quinta edizione	» XXV
Prefazione alla quarta edizione	» XXX
Prefazione alla terza edizione	» XXXI
Prefazione alla seconda edizione	» XXXII
Prefazione alla prima edizione	» XXXIII

PARTE GENERALE

CAPITOLO PRIMO

Classificazione del diritto tributario nell'ambito delle scienze giuridiche. » 3

1. Diritto finanziario » 3
2. Diritto tributario e contabilità di Stato » 4
3. I rapporti del diritto tributario con le altre branche del diritto » 5
4. Il problema dell'autonomia del diritto tributario » 5

CAPITOLO SECONDO

Le entrate coattive degli enti pubblici e il concetto di tributo » 7

1. La classificazione delle entrate degli enti pubblici. Le entrate di diritto pubblico o *iure imperii* » 7
2. Il tributo » 9
3. Il tributo con funzione solidaristica: l'imposta » 10
4. Il tributo con funzione paracommutativa: la tassa » 12
5. Il contributo » 14
6. Il monopolio fiscale come normale imposta sulle vendite. » 16
7. Il tributo con funzione risarcitoria e indennitaria: i prelievi coattivi ecologici e ambientali » 16

CAPITOLO TERZO

Le norme tributarie » 18

1. Premessa » 18
2. La Costituzione » 19
3. Fonti primarie: la legge in senso formale » 20
4. Fonti parallele e subprimarie: a) i decreti legislativi. » 20
5. b) i decreti legge » 21
6. La potestà legislativa delle Regioni e la ripartizione di competenza tra Stato e Regione » 22

7. Le fonti comunitarie; i rapporti tra ordinamento comunitario e ordinamento nazionale	p. 26
8. I principi generali e le disposizioni suscettibili di incidere sui sistemi tributari dei singoli Stati membri della Unione Europea	» 29
9. Le sentenze di accoglimento della Corte Costituzionale e la loro limitata retroattività. La questione dei rapporti esauriti e della compatibilità di tali sentenze con l'art. 81 Cost.	» 30
10. Le convenzioni internazionali come fonti di norme «costituzionalmente interposte»	» 32
11. La Convenzione europea dei diritti dell'uomo.	» 33
12. Fonti normative secondarie: i regolamenti governativi e ministeriali	» 33
13. I regolamenti regionali e degli enti locali; il controllo giurisdizionale sulla legittimità dei regolamenti.	» 35
14. La circolare «interpretativa» dell'Amministrazione finanziaria come fonte di una opinione autoritativa non vincolante, di efficacia analoga (ma non identica) alle opinioni interpretative della «dottrina» e ai precedenti giurisprudenziali. Critica dell'opinione che accosta l'interpretazione della Amministrazione all'interpretazione autentica	» 36

CAPITOLO QUARTO

Tipologia e tecnica di produzione delle norme tributarie.

Le norme nel tempo	» 38
1. Norme sostanziali e norme procedurali; tricotomia delle norme sostanziali	» 38
2. Le norme procedurali; tripartizione delle norme procedurali e carattere ibrido delle norme sulle prove	» 39
3. Le disposizioni contenenti «definizioni legislative» o una «interpretazione normativamente imposta» (così detta interpretazione autentica) o la «disciplina legale» della attività di interpretazione	» 41
4. Le norme di rinvio.	» 42
5. L'abrogazione della norma tributaria.	» 42
6. Il divieto di abrogazione tacita delle norme contenute nello Statuto dei diritti del contribuente	» 43
7. La norma tributaria retroattiva: il problema della sua legittimità costituzionale	» 45
8. La retroattività della norma tributaria di interpretazione autentica	» 47
9. Il divieto di retroattività disposto dall'art. 3 dello Statuto del contribuente	» 49
10. L'interpretazione autentica nello Statuto dei diritti del contribuente	» 49

CAPITOLO QUINTO

La norma tributaria nello spazio	» 51
1. Efficacia e validità della norma tributaria nello spazio	» 51
2. I criteri di collegamento tra potestà di imposizione e territorio adottati dal legislatore	» 53

3. La doppia imposizione internazionale e i metodi per scongiurarla	p. 54
4. La potestà di «polizia tributaria» e i suoi limiti spaziali	» 56
5. La nascita dell'obbligo di rendicontazione a carico di particolari categorie di soggetti d'imposta	» 58
6. La potestà di riscossione coattiva dei tributi e i suoi limiti territoriali	» 58
7. Misure volte a sottoporre ad imposta in Italia imponibili apparentemente prodotti nel territorio dei così detti «paradisi fiscali»	» 60
8. Misure volte a contrastare l'elusivo trasferimento di quote di reddito all'estero a favore di enti fittizi	» 61
9. <i>Segue</i> : la presunzione posta a carico dei cittadini italiani di non effettività del trasferimento di residenza nei paesi a regime fiscale privilegiato	» 63
10. La presunzione relativa di residenza in Italia delle <i>holding</i> estere	» 64
11. Trasferimento all'estero della residenza o della sede di soggetti titolari di aziende o di rami di azienda	» 64

CAPITOLO SESTO

I principi costituzionali	» 66
---------------------------------	------

SEZIONE I

La riserva relativa di legge in materia di prestazioni imposte	» 66
--	------

1. La potestà normativa tributaria e i suoi limiti costituzionali. Gli artt. 75 e 81 Cost.	» 66
2. Il principio di riserva legale in materia di imposte (art. 23 Cost.)	» 67
3. Carattere «relativo» della riserva dell'art. 23. L'ambito della disciplina che deve essere necessariamente riservato alla legge	» 69

SEZIONE II

Il principio di capacità contributiva	» 70
---	------

1. Significato dell'art. 53 Cost. e sua funzione solidaristica	» 71
2. La capacità contributiva come capacità economica soggettiva e la sua funzione garantista. La capacità contributiva come presupposto e limite quantitativo massimo. Le imposte «espropriative» e strozzanti	» 72
3. Capacità contributiva e forza economica come cerchi concentrici di ineguali dimensioni. Un ulteriore profilo della funzione garantista della capacità contributiva: la tutela costituzionale del minimo vitale (ossia dei «redditi minimi») personale e familiare	» 74
4. La capacità contributiva come specificazione della uguaglianza in materia tributaria; uguaglianza e ragionevolezza	» 76
5. I requisiti di effettività e di attualità degli indici di capacità contributiva	» 80
6. Capacità contributiva e tutela della «ragion fiscale». I regimi agevolativi	» 82
7. I presupposti di legittimità dell'impiego del tributo come strumento di politica economica	» 83

8. Catalogo dei tipi di obbligazioni pecuniarie di concorso alle spese pubbliche protette dalla garanzia dell'art. 53. La traslazione economica.....	p. 83
9. Capacità contributiva ed estensione della soggettività passiva del tributo.....	» 84
10. Capacità contributiva e accollo convenzionale d'imposta.....	» 85
11. Capacità contributiva e rimborso dell'imposta indebita.....	» 86
12. L'evanescente vincolo della progressività.....	» 87

CAPITOLO SETTIMO

L'interpretazione della norma tributaria.....	» 88
1. L'interpretazione della legge tributaria in generale.....	» 88
2. Vari tipi di interpretazione secondo i soggetti da cui promana: interpretazione dottrinale, giurisprudenziale, autentica. L'interpretazione proveniente dalla pubblica autorità e l'esimente della «obiettiva incertezza».....	» 89
3. Gli argomenti dell'interpretazione giuridica. Individuazione ed analisi degli argomenti più frequentemente impiegati dall'interprete della norma tributaria. L'interpretazione lessicale.....	» 91
4. L'interpretazione logica.....	» 92
5. L'interpretazione adeguatrice o «costituzionalmente orientata»: i presupposti del «sindacato diffuso» di costituzionalità delle leggi nell'innovativo, più recente indirizzo della Corte Costituzionale.....	» 95
6. L'utilizzazione da parte delle norme tributarie di espressioni che designano istituti disciplinati in altri rami del diritto. La presunzione di costanza di significato degli stessi termini.....	» 96
7. Relazioni tra interpretazione letterale e interpretazione logica; l'interpretazione dichiarativa, restrittiva ed estensiva. In quali casi deve prevalere l'interpretazione logica.....	» 97
8. Interpretazione estensiva ed analogica. Il problema della integrazione analogica delle norme tributarie impositrici. L'interpretazione antielusiva come interpretazione analogica.....	» 97
9. L'applicazione in via analogica della norma tributaria esentativa.....	» 102

CAPITOLO OTTAVO

Simulazione, interpretazione antielusiva, abuso del diritto.....	» 103
1. L'evasione semplice o con simulazione. La moltitudine di «forme» che la simulazione può assumere in diritto tributario e la sua maggiore estensione rispetto all'omologo istituto di diritto civile: alcune esemplificazioni.....	» 103
2. Il trattamento disposto dal diritto tributario italiano per la simulazione in ogni sua forma.....	» 105
3. Trattamento tributario della elusione.....	» 106
4. Cenni intorno al così detto «abuso del diritto» e sull'identificazione tra esso e l'elusione nella legge delega n. 23/2014.....	» 107
5. La versione della norma antielusiva più recente, di cui all'art. 10 bis dello Statuto dei diritti del contribuente.....	» 109
6. La disapplicazione di norme antielusive a valenza particolare.....	» 112

CAPITOLO NONO

Il presupposto dell'imposta e l'aliquota.....	p. 114
1. Nomenclatura e definizione. La determinazione legislativa del presupposto. Questioni afferenti la definizione del presupposto.....	» 114
2. Classificazione delle imposte in base al presupposto. Imposte dirette e indirette. Istantanee e periodiche.....	» 115
3. Altre distinzioni rilevanti.....	» 117
4. L'ampliamento del presupposto tipico: le equiparazioni (o assimilazioni).....	» 119
5. Il restringimento del presupposto tipico: esenzioni ed esclusioni di imposta.....	» 121
6. I regimi fiscali sostitutivi.....	» 122
7. Ulteriori classificazioni e distinzioni descrittive.....	» 123
8. La doppia imposizione interna.....	» 124
9. Ulteriori elementi del presupposto: spazio, tempo, periodo di imposta, periodo di commisurazione e ascrizione.....	» 124
10. La base imponibile o parametro. Imponibilità condizionata: anticipata o postergata o ridotta per finalità sovvenzionali. Regole di ampliamento della base imponibile a scopo disincentivante o criptosanzionatorio o antielusivo.....	» 125
11. La distinzione delle imposte dirette sul reddito e sul patrimonio in base alle regole poste dalla legge per la determinazione degli imponibili. Imposte oggettive e soggettive, reali e personali.....	» 127
12. Imposte fisse e variabili. Imposte variabili e tasso d'imposta. Tipologie di aliquote e classificazione dei tributi in base ad esse. Le aliquote progressive e le forme tecniche di attenuazione della progressività per redditi e incrementi poliennali. Inflazione e rivalutazione delle aliquote.....	» 128
13. Presupposto, base imponibile ed aliquota, esenzioni, esclusioni, ecc. come criteri di riparto.....	» 130

CAPITOLO DECIMO

I soggetti passivi del tributo.....	» 131
1. La soggettività passiva tributaria.....	» 131
2. Il contribuente.....	» 132
3. L'obbligato solidale paritario nel diritto tributario: principi generali e problemi aperti.....	» 132
4. Il coobbligato dipendente illimitato.....	» 134
5. Il coobbligato dipendente limitato.....	» 135
6. Il sostituto d'imposta. Precisazioni terminologiche e distinzioni preliminari.....	» 135
7. La sostituzione totale con ritenuta di rivalsa facoltativa.....	» 136
8. La sostituzione totale con ritenuta di rivalsa obbligatoria (cedolare secca).....	» 136
9. «Pseudo sostituzione parziale» con ritenuta obbligatoria (ritenuta d'acconto).....	» 138
10. Il successore.....	» 140
11. Il rappresentante negoziale e il rappresentante legale.....	» 140
12. Il rappresentante fiscale.....	» 141
13. Il domicilio fiscale.....	» 141

CAPITOLO UNDICESIMO

Gli effetti. p. 143

1. Il tributo come obbligazione pecuniaria. Delucidazioni sulla natura «publicistica» dell'obbligazione d'imposta. » 143
2. Il problema dell'applicabilità dell'istituto della compensazione civilistica alle obbligazioni tributarie. » 145
3. Le eccezionali ipotesi di tributo come obbligazione facoltativamente non pecuniaria. » 148
4. Versamenti provvisori e obbligazioni definitive. » 148

CAPITOLO DODICESIMO

Le cautele patrimoniali del credito tributario e del rimborso. » 150

1. La nozione di cautela patrimoniale. » 150
2. I privilegi. » 150
3. Sequestro conservativo mobiliare ed ipoteca immobiliare a garanzia dei crediti tributari. » 151
4. La riscossione provvisoria, per fondato pericolo, dell'intero ammontare del credito tributario contestato. » 152
5. Altri istituti con funzione cautelare in materia di imposte reddituali, di imposte in genere e di sanzioni non penali. » 153
6. Ipoteca, fideiussione e cauzione in titoli di Stato per l'ottenimento di dilazioni nell'imposta di successione. » 154
7. Le cautele nelle imposte doganali e di fabbricazione. » 155
8. Le cautele nel rimborso accelerato dell'iva, annuale o infrannuale. » 155
9. Sospensione dei rimborsi e compensazione. » 156
10. Sospensione dei pagamenti e pignoramento «accelerato» presso terzi dei crediti del debitore d'imposta; art 48 *bis*, d.p.r. 602/1973. » 157
11. Il fermo dei beni mobili del debitore d'imposta o dei coobbligati iscritti in pubblici registri e l'ipoteca, entrambi adottati dal concessionario, *inaudita altera parte*. » 158

CAPITOLO TREDICESIMO

Soggetti e organi dell'applicazione. » 160

1. L'ausilio dei professionisti, i centri autorizzati di assistenza fiscale (C.a.f.) e l'assistenza di fronte agli uffici e alle commissioni tributarie. » 160
2. I soggetti e gli organi: A) l'Amministrazione Finanziaria: a) il Ministero dell'Economia e delle Finanze. » 161
3. *Segue: b) le Agenzie*. » 162
4. *Segue: l'Agenzia delle Entrate*. » 163
5. La Guardia di Finanza. » 164
6. Gli organi delegati dall'Amministrazione finanziaria: il concessionario del servizio di riscossione; la nascita di Riscossione s.p.a., ora Equitalia; il riordino della disciplina della riscossione delle entrate degli enti locali. » 164

CAPITOLO QUATTORDICESIMO

Le potestà di applicazione della norma tributaria e la potestà di indirizzo. p. 166

1. La potestà di attuazione del prelievo tributario e la sua «complessità». Tipologia delle distinte ed autonome potestà che concorrono all'attuazione del prelievo. » 166
2. Assistenza e tutoraggio. » 168
3. La potestà di indirizzo e gli atti con cui si esercita: gli atti amministrativi. » 168
4. Gli atti di indirizzo in senso proprio. » 169
5. Atti normativi e/o a rilevanza esterna erroneamente inclusi nella categoria degli atti di indirizzo. » 170
6. *Segue: gli studi di settore*. » 170
7. L'atto di interpello generalizzato (introdotta dallo Statuto dei diritti del contribuente) e il *ruling* (reso dall'Amministrazione finanziaria). » 171
8. Atti di indirizzo per la «civiltà» e la «trasparenza» del rapporto fisco-contribuente. » 171

CAPITOLO QUINDICESIMO

La fattispecie dell'imposizione (o dell'«accertamento» dell'imposta). » 173

SEZIONE I

Caratteri generali dell'attività di imposizione. » 173

1. Carattere «eventuale» dell'intervento dell'ente pubblico e dell'attività officiosa di «imposizione» in tutti i tributi. Scarsa rilevanza dell'«imposizione officiosa» ai fini del «gettito». » 173
2. Identità di efficacia della dichiarazione dell'obbligato di imposta e dell'atto di imposizione dell'ufficio. » 176
3. Indisponibilità dell'obbligazione tributaria; carattere «vincolato» e non discrezionale del potere di imposizione officiosa e sua irrinunciabilità. » 177
4. Il potere di autotutela dell'ufficio. » 179
5. La tutela dell'affidamento (buona fede) del contribuente. » 181
6. Le patologie degli atti di imposizione officiosa (inesistenza, annullabilità, irregolarità). » 184

SEZIONE II

La dichiarazione tributaria (o autoimposizione). » 186

1. Premessa. » 186
2. La dichiarazione dei redditi: requisiti e caratteri fondamentali. » 187
3. La rilevanza della dichiarazione ai fini dell'accertamento, della riscossione e del rimborso. » 187
4. La «emendabilità» della dichiarazione. » 188
5. La natura giuridica e gli effetti delle dichiarazioni ai fini della nascita dell'obbligazione tributaria. » 190

6. Le relazioni tra la dichiarazione e l'avviso (o i plurimi avvisi) di «accertamento» ai fini della costituzione di un solo rapporto (o di un fascio di rapporti complementari) relativamente al medesimo presupposto di fatto p. 191
7. La dichiarazione nell'iva » 192
8. La dichiarazione nelle imposte sui trasferimenti e nelle imposte doganali » 193

SEZIONE III

L'avviso di accertamento (o di imposizione) officioso » 194

1. Tipologie, requisiti e contenuto » 194
2. La motivazione » 196
3. La competenza » 198
4. La sottoscrizione » 198
5. Il termine di decadenza, la notificazione, l'ufficio al quale si notifica l'atto » 199
6. Atto impugnato e atto definitivo » 201
7. L'imposizione concordata o negoziata (accertamento con adesione) » 202
8. I pareri resi a seguito di interpello speciale, di interpello ordinario e le altre forme di interpello » 204
9. Tipologia dell'accertamento officioso: 1) l'avviso di «accertamento in rettifica» e la sua globalità » 206
10. *Segue:* 2) l'«accertamento d'ufficio» in assenza di dichiarazione » 207
11. *Segue:* 3) liquidazione in base alla dichiarazione (art. 36 bis d.p.r. 600/1973) e controllo formale della dichiarazione (art. 36 ter) » 208
12. *Segue:* 4) l'avviso di «accertamento parziale» » 210
13. *Segue:* 5) l'accertamento «integrativo» o per sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi. La recente interpretazione abrogante del divieto di rettifica dell'accertamento globale in assenza di nuovi elementi » 211

SEZIONE IV

Altri tipi di atti di imposizione officiosa » 213

1. La fattispecie dell'accertamento officioso nell'Iva » 213
2. L'accertamento officioso delle imposte sui trasferimenti » 215
3. Il modulo applicativo in materia di imposte di fabbricazione e consumo, e nelle imposte doganali » 219
4. Il modulo applicativo nei tributi locali » 221

CAPITOLO SEDICESIMO

I metodi di determinazione dell'imponibile » 223

1. Premessa » 223
2. I due «metodi» di calcolo dell'imponibile nell'Irpef: 1) il metodo «analitico» » 223
3. *Segue:* 2) il metodo sintetico di determinazione del reddito complessivo della persona fisica e il redditometro » 224

4. I redditi, di impresa e di lavoro autonomo, in relazione ai quali sussiste l'obbligo di tenuta della contabilità: i metodi di determinazione contabile, extracontabile e «misto» p. 227
5. *Segue:* il metodo induttivo globale o extracontabile » 229
6. La determinazione attraverso studi di settore dei redditi degli imprenditori e dei lavoratori autonomi con ricavi o compensi non superiori a 7,5 milioni di euro. Il reddito delle società «non operative» » 231
7. I metodi di calcolo dell'imponibile previsti dalla legge sull'iva » 233
8. I redditi fondiari e il metodo catastale » 234
9. I metodi di determinazione dell'imponibile (valore del bene o dei beni trasferiti) nelle imposte sui trasferimenti (imposta di registro, imposta sulle successioni e donazioni) » 236

CAPITOLO DICIASSETTESIMO

La riscossione delle imposte » 238

1. La tipicità della riscossione, funzione pubblica «vincolata» » 238
2. Il trasferimento alla Agenzia delle Entrate del sistema di affidamento in concessione del servizio nazionale della riscossione; la nascita di Equitalia e sua natura. La sospensione dell'esecuzione forzata su istanza di autotutela » 238
3. La riscossione delle imposte reddituali: la ritenuta diretta » 240
4. Il pagamento delle imposte reddituali mediante versamento diretto » 241
5. La riscossione mediante ruoli: ambito di applicazione » 242
6. Efficacia del ruolo rispetto a soggetti diversi dall'intestatario » 242
7. L'esazione in materia di iva » 243
8. L'esazione delle imposte di registro e di successione » 243
9. L'esazione dell'imposta di bollo » 244
10. L'esazione delle imposte doganali e delle accise » 244
11. L'eliminazione della «iscrizione a ruolo» e l'assorbimento della funzione propria del ruolo esattoriale nell'avviso di accertamento del tributo » 245

CAPITOLO DICOTTESIMO

Il rimborso dell'imposta » 249

1. Nozioni generali. Le fattispecie generatrici del credito » 249
2. Il rimborso dei pagamenti indebiti scaturenti da versamenti diretti » 250
3. Il rimborso dei pagamenti indebiti derivanti da atti di imposizione » 251
4. Il rimborso d'ufficio » 252
5. La prescrizione del credito tributario e la prescrizione del diritto al rimborso. La cessione del diritto al rimborso » 253
6. Il passaggio in giudicato delle sentenze di condanna al rimborso quale presupposto indefettibile per l'ottenimento dei versamenti indebiti: iniquità di tale soluzione » 255
7. La questione del rimborso delle spese sostenute dal contribuente per concedere garanzie fideiussorie » 256

CAPITOLO DICIANNOVESIMO

Gli atti di acquisizione e l'efficacia delle prove p. 257

SEZIONE I

La potestà di polizia tributaria » 257

1. L'istruttoria e i poteri di indagine delle Agenzie fiscali e della Guardia di finanza come organo di polizia tributaria e valutaria; la questione della discrezionalità nella scelta dei poteri e dei modi dell'agire investigativo » 257
2. La moltitudine di fonti normative di vario livello gerarchico poste a disciplina dell'azione investigativa » 259
3. Inviti a comparire, richieste e questionari » 260
4. Accessi, ispezioni e verifiche; il processo verbale di constatazione » 261
5. Il segreto bancario e professionale » 263
6. Il contraddittorio » 264
7. Le garanzie predisposte per la fase delle indagini dallo Statuto dei diritti del contribuente. Il garante del contribuente come "protettore disarmato" » 267
8. La rilevanza dei vizi degli atti istruttori » 270
9. Assenza di tutela giurisdizionale diretta al cospetto di violazioni dei diritti dei contribuenti in sede di indagini fiscali; violazione dei diritti umani tutelati dalla Cedu » 271

SEZIONE II

Il sistema delle prove fiscali » 272

1. Considerazioni introduttive; breve quadro dei problemi. » 272
2. Il divieto di prova testimoniale; la efficacia probatoria delle dichiarazioni verbali rese dai terzi. Le c.d. prove atipiche. » 274
3. Il documento » 276
4. La confessione: le risposte ai questionari e le dichiarazioni rese in sede di comparizione personale; le dichiarazioni apposte in calce ai verbali di verifica; le c.d. ammissioni: se ne esclude la efficacia confessoria » 279
5. La prova per presunzioni in generale. Le presunzioni legali. » 281
6. Efficacia probatoria della sentenza penale passata in giudicato in ordine ai fatti costitutivi della fattispecie tributaria » 284
7. La prova per presunzioni semplici del codice civile e la prova per indizi del codice processuale penale. I requisiti della gravità, precisione e concordanza » 286
8. Gli accertamenti fondati sul mero riferimento a medie e a dati statistici » 288
9. I recuperi di materia imponibile fondati sul così detto principio di "antieconomicità" » 289

CAPITOLO VENTESIMO

Le sanzioni fiscali. p. 291

SEZIONE I

Le sanzioni amministrative. » 291

1. La «*summa divisio*» tra sanzioni penali e sanzioni amministrative. Rilevanza di detta distinzione » 291
2. Le scelte fondamentali in chiave parapolinistica della riforma organica del sistema sanzionatorio amministrativo » 292
3. I principi peculiari del sistema sanzionatorio amministrativo. » 293
4. Due tipologie di illecito fiscale disciplinate in modo differente: illecito caratterizzato da dolo o colpa grave, da una parte, ed illecito contrassegnato da colpa lieve, dall'altra » 296
5. I caratteri della sanzione pecuniaria » 298
6. Il procedimento di irrogazione » 299
7. Le sanzioni accessorie alle sanzioni amministrative » 300
8. Le sanzioni civili o sanzioni ripristinatorie » 300
9. I tre raggruppamenti degli illeciti amministrativi nei vari tipi di imposte e la modulazione delle sanzioni ad essi correlate. » 300

SEZIONE II

Le sanzioni penali » 301

1. Evoluzione storica della repressione penale in materia di imposte sui redditi ed iva e caratteri essenziali della riforma del 1999/2000 » 301
2. I reati previsti dal d.lgs. n. 74/2000 » 303
3. La violazione del principio di alternatività da parte del legislatore delegato » 307
4. La prescrizione, la costituzione di parte civile, il risarcimento del danno, la sospensione condizionale della pena e il patteggiamento » 308
5. Sequestro e confisca «per equivalente» obbligatori in materia di reati relativi a imposte sul reddito e sull'iva » 310

CAPITOLO VENTUNESIMO

La giurisdizione in materia tributaria » 312

1. Quadro generale della giurisdizione in materia tributaria » 312
2. La giurisdizione ordinaria e quella della Corte di Strasburgo (Cedu) » 313
3. La giurisdizione del giudice amministrativo e quella della Corte di giustizia » 314
4. Le Commissioni tributarie: organizzazione e composizione » 316
5. La estensione della giurisdizione delle Commissioni tributarie a tutte le liti «tributarie» » 318
6. Natura ed oggetto del processo tributario » 320
7. Atti impugnabili, tutela contro gli atti non impugnabili, azioni di rimborso » 322
8. Le parti » 325
9. Il ricorso e il procedimento di primo grado » 327
10. La decisione; le prove » 330
11. Fasi di impugnazione ed esecuzione della sentenza » 337

PARTE SPECIALE

CAPITOLO VENTIDUESIMO

I lineamenti generali e la recente riforma del sistema delle imposte sul reddito p. 345

1. Premessa: le due imposte reddituali » 345
2. Alla ricerca del concetto giuridico di reddito; il primo elemento: l'incremento del patrimonio preesistente » 346
3. Il reddito come incremento al netto delle spese di produzione; la determinazione forfettaria delle spese deducibili e il diniego di deducibilità » 350
4. Redditi effettivi, redditi nominali e svalutazione monetaria » 351
5. Il distacco del reddito dalla sua «fonte» » 352
6. La causa o fonte del reddito » 354
7. Un caso anomalo di redditi senza «fonte»: i redditi maturati in capo al *de cuius* e percepiti dall'erede » 355
8. Il reddito di impresa come incremento, verificatosi nel periodo considerato, collegato a quella fonte tipica costituita dal patrimonio d'impresa » 356
9. Revisione ed estensione del reddito di lavoro dipendente. Le confusioni del legislatore ed il modo per superarle: la differenza tra risarcimento del danno emergente, escluso da tassazione, e del lucro cessante, tassabile » 358
10. La coincidenza del concetto di «attività commerciale occasionale» e della soppressa «operazione speculativa isolata» » 360
11. Carattere «residuale» della categoria F («redditi diversi») ed erroneità della tesi della «tassatività» delle fattispecie reddituali elencate nel testo unico » 361
12. La riforma del reddito di capitale: dal frutto civile predeterminato al reddito come entrata comunque collegata alla disponibilità del capitale del contribuente da parte di terzi » 362
13. La riforma realizzata col decreto n. 461/199 (tassabilità di quasi tutte le plusvalenze occasionali) come parziale approdo del sistema italiano al concetto di reddito-entrata » 363
14. Il concetto «speciale» di reddito imponibile quale «residuo attivo» nelle procedure concorsuali » 364
15. La rilevanza delle perdite » 364
16. Il momento della produzione del reddito tassabile (possessione del reddito) » 366
17. I proventi da reato nell'ambigua soluzione accolta dal legislatore » 368
18. Il fallimento della riforma degli anni 1971/1973 per quanto concerne la giusta tassazione del reddito » 370
19. Le deleghe per la riforma dell'irpef contenute nella legge finanziaria 1997 e le riforme successive. Il totale fallimento dell'Irpef come imposta progressiva con forti elementi di «personalità» » 372

CAPITOLO VENTITREESIMO

L'imposta sul reddito delle persone fisiche (ROBERTO SCHIAVOLIN) p. 375

SEZIONE I

Presupposto e soggetti passivi » 375

1. Dalle categorie di reddito alla base imponibile » 375
2. Profili territoriali della fattispecie imponibile » 376
3. Reddito e rapporti familiari » 378
4. La tassazione «per trasparenza» dei redditi prodotti in forma associata; in particolare, il regime delle società di persone » 379
5. L'impresa familiare e le *controlled foreign companies* (cfc) » 381

SEZIONE II

Base imponibile e liquidazione dell'imposta » 382

1. Periodo d'imposta; determinazione del reddito complessivo » 382
2. Deduzioni e detrazioni per oneri effettivi e deduzioni per carichi di famiglia » 384
3. L'imposta lorda e l'imposta netta » 385
4. Lo scomputo dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto; versamento o rimborso » 386
5. I redditi soggetti a tassazione separata » 387

SEZIONE III

I redditi fondiari » 388

1. Quadro generale dei redditi fondiari » 388
2. Il reddito dominicale » 389
3. Il reddito agrario e l'attività agricola » 390
4. Il reddito dei fabbricati » 391

SEZIONE IV

I redditi di capitale » 393

1. Quadro generale della categoria » 393
2. Gli interessi e gli altri redditi di capitale derivanti da rapporti di finanziamento e simili » 396
3. I proventi derivanti dalla partecipazione in società » 398

SEZIONE V

I redditi di lavoro dipendente » 400

1. Individuazione dei redditi di lavoro dipendente » 400
2. Onnicomprensività del reddito di lavoro dipendente e tassatività delle esclusioni » 401
3. Indennità risarcitorie e rimborsi spese » 402

SEZIONE VI

I redditi di lavoro autonomo » 404

1. I redditi rientranti nella categoria » 404
2. La determinazione della base imponibile nel reddito di lavoro autonomo » 405

SEZIONE VII

Le attività produttive di reddito d'impresa. p. 408

1. Struttura della normativa. Rinvio della trattazione sull'imponibile » 408
2. Le attività produttive di reddito d'impresa ai fini irpef » 408

SEZIONE VIII

I redditi diversi. » 410

1. Quadro generale della categoria » 410
2. Plusvalenze da cessione di immobili » 410
3. Plusvalenze da cessione di partecipazioni sociali, titoli e strumenti finanziari » 411
4. Altri redditi diversi » 413

CAPITOLO VENTQUATTRESIMO

L'imposta sul reddito delle società (ROBERTO SCHIAVOLIN). » 415

1. Quadro generale » 415
2. Soggetti passivi; commercialità e residenza » 417
3. La determinazione della base imponibile per società ed enti commerciali; trasparenza e tassazione di gruppo (c.d. consolidato fiscale) » 420
4. La determinazione della base imponibile per gli enti non commerciali » 425
5. La determinazione della base imponibile delle società e degli enti non residenti » 427
6. La determinazione dell'imposta » 428

CAPITOLO VENTICINQUESIMO

La determinazione del reddito d'impresa (ROBERTO SCHIAVOLIN). » 429

SEZIONE I

Profili generali e singoli componenti del reddito. » 429

1. La normativa sulla determinazione del reddito d'impresa » 429
2. Il risultato del conto economico e le variazioni fiscali in aumento o in diminuzione » 430
3. Imputazione temporale dei componenti positivi e negativi di reddito » 432
4. I beni relativi all'impresa » 434
5. Determinazione del costo e del valore fiscalmente riconosciuto dei beni » 436
6. I componenti positivi: i ricavi » 437
7. Le plusvalenze patrimoniali » 439
8. Le sopravvenienze attive » 442
9. I dividendi e gli interessi attivi » 443
10. I proventi immobiliari » 445
11. Regole generali sui componenti negativi: imputazione a conto economico » 445
12. *Segue*: principio di inerenza » 447
13. Spese per prestazioni di lavoro » 449

14. Interessi passivi e aiuto alla crescita economica p. 449
15. Oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale » 451
16. Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite » 452
17. Ammortamento e locazione finanziaria dei beni materiali » 454
18. Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione » 456
19. Ammortamento dei beni immateriali e spese ad utilità pluriennale » 457
20. Ammortamento finanziario » 458
21. Accantonamenti a fondi » 458
22. Variazioni delle rimanenze e valutazione di esse » 459
23. Valutazione delle rimanenze di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale » 461
24. Valutazione dei titoli » 462
25. Componenti di reddito derivanti da rapporti internazionali .. » 463
26. Regimi speciali: imprese minori, imprese agricole, *tonnage tax* » 465

SEZIONE II

Operazioni straordinarie. » 467

1. Le cessioni e i conferimenti d'azienda » 467
2. Il conferimento di partecipazioni di controllo o di collegamento e gli scambi di partecipazioni » 468
3. La trasformazione » 469
4. La fusione: neutralità riguardo a plusvalenze e minusvalenze ed alla sostituzione delle partecipazioni » 470
5. Gli avanzi e i disavanzi di fusione » 471
6. Regole sulla determinazione del reddito; fondi in sospensione d'imposta e riporto delle perdite » 472
7. La scissione » 473
8. La liquidazione ordinaria » 474
9. Le procedure concorsuali » 475

CAPITOLO VENTISEIESIMO

L'imposta sul valore aggiunto » 478

1. Premessa. Fisionomia dell'imposta sul valore aggiunto sotto il profilo economico-finanziario e ragioni dell'introduzione di essa nel nostro ordinamento » 478
2. Il presupposto dell'iva e gli «indici» di capacità contributiva da essa colpiti: rassegna critica di varie teorie e nostra opinione al riguardo » 479
3. L'operazione rilevante ai fini iva: le cessioni di beni » 481
4. L'operazione rilevante ai fini iva: le prestazioni di servizi » 483
5. Il profilo soggettivo dell'operazione rilevante: l'esercizio di imprese o di arti e professioni » 484
6. Il profilo territoriale dell'operazione rilevante » 486
7. Il momento di effettuazione dell'operazione rilevante e l'esigibilità dell'imposta » 487
8. Le cessioni rilevanti «non imponibili»: cessioni e prestazioni verso Stati extracomunitari » 489
9. Una speciale classe di operazioni tassabili: le importazioni » 490

10. Le operazioni intracomunitarie	p. 490
11. Le operazioni esenti	» 492
12. La base imponibile e le aliquote della singola operazione tassabile con iva	» 493
13. Il meccanismo applicativo: gli effetti giuridici collegati alla singola operazione con riguardo ai «soggetti iva» (obbligo di fatturazione e di rivalsa, diritto alla detrazione dell'iva sugli acquisti)	» 494
14. Obblighi formali dei «soggetti iva» preliminari all'esercizio dell'attività o relativi a singole operazioni	» 498
15. Aspetti del meccanismo applicativo dell'iva «anticipata» relativi a masse di operazioni: liquidazioni, versamenti, dichiarazioni annuali, rimborsi	» 502
16. Regimi semplificati e speciali	» 504
CAPITOLO VENTISETTESIMO	
Le imposte di registro, ipotecarie e catastali	» 506
SEZIONE I	
L'imposta di registro	» 506
1. Il presupposto	» 506
2. La tipologia degli atti ai fini dell'imposta di registro, la registrazione, i soggetti passivi	» 506
3. I criteri di applicazione del tributo. Le disposizioni antielusive specifiche	» 509
4. La determinazione della base imponibile	» 510
SEZIONE II	
Le imposte ipotecarie e catastali	» 511
1. Presupposto	» 511
2. I soggetti passivi	» 512
3. La determinazione della base imponibile	» 512
CAPITOLO VENTOTTESIMO	
L'imposta sulle successioni e donazioni	» 514
1. Il prelievo sugli arricchimenti gratuiti: la temporanea scomparsa dell'imposta sulle successioni e la sua rinascita con estensione ai trasferimenti a titolo gratuito e alla costituzione di vincoli di destinazione	» 514
2. Il presupposto dell'imposta di successione	» 516
3. La base imponibile	» 519
4. L'imposta sulle donazioni	» 522
5. La base imponibile e l'applicazione dell'imposta sulle donazioni ..	» 524
CAPITOLO VENTINOVESIMO	
Le accise (imposte di fabbricazione e di consumo)	» 525
1. Premessa	» 525
2. Il presupposto di fatto delle «accise»	» 526

3. I soggetti passivi dell'imposta e la natura di essa	p. 527
4. Obblighi del depositario autorizzato e circolazione dei prodotti soggetti ad accisa	» 527
5. Le fasi dell'applicazione	» 528
6. Le singole accise	» 528
CAPITOLO TRENTESIMO	
Le imposte doganali	» 531
1. I tributi doganali	» 531
2. Il presupposto di fatto dei diritti di confine	» 532
3. Le destinazioni (o regimi) doganali	» 532
4. I soggetti	» 533
5. Le procedure di applicazione	» 534
CAPITOLO TRENTUNESIMO	
I tributi erariali «minori»	» 536
1. L'imposta di bollo	» 536
2. Le imposte e tasse sulle concessioni governative	» 538
3. L'imposta sugli intrattenimenti	» 538
4. L'imposta sulle assicurazioni	» 539
5. L'imposta sulle transazioni finanziarie	» 539
CAPITOLO TRENTADUESIMO	
I tributi locali e l'irap	» 541
1. I tributi degli enti locali e delle regioni: il c.d. «federalismo fiscale»	» 541
2. L'imposta unica comunale: A) l'imposizione patrimoniale sugli immobili (imu)	» 545
3. B) Il tributo per i servizi indivisibili (tasi)	» 551
4. C) Il tributo per lo smaltimento dei rifiuti (tari)	» 553
5. I prelievi comunali sulla pubblicità	» 555
6. I prelievi per l'occupazione di spazi e aree pubbliche	» 556
7. L'imposta regionale sulle attività produttive	» 557
CAPITOLO TRENTATREESIMO	
La fiscalità della unione europea	» 565
1. Le «risorse proprie» della Unione Europea	» 565
2. Il Trattato CEE e le libertà fondamentali	» 566
3. L'armonizzazione delle imposte indirette	» 567
4. L'imposta sulla cifra d'affari e l'armonizzazione comunitaria ..	» 568
5. Altri interventi di armonizzazione in materia di imposte indirette	» 568
6. Il riavvicinamento delle legislazioni degli Stati nella Unione in materia di imposte dirette	» 569