

GIUSEPPE MELIS

MANUALE DI DIRITTO TRIBUTARIO



G. Giappichelli Editore

INDICE

Prefazione

pag.

XIX

PARTE I I PRINCIPI GENERALI

CAPITOLO I INTRODUZIONE

- | | | |
|----|--|----|
| 1. | Il diritto tributario nell'ordinamento giuridico italiano e il problema della sua autonomia ed unità | 3 |
| 2. | Diritto tributario, diritto finanziario e scienza delle finanze | 13 |

CAPITOLO II PRESTAZIONI IMPOSTE, TRIBUTI E RISERVA DI LEGGE

- | | | |
|----|--|----|
| 1. | La rilevanza della nozione di "tributo" e della sua delimitazione verso l'alto (prestazioni imposte) e verso il basso (prestazioni in regime privatistico) | 15 |
| 2. | Le entrate dello Stato e i tributi | 17 |
| 3. | Il rapporto tra prestazioni patrimoniali imposte e tributi | 20 |
| 4. | La classificazione dei tributi: imposte, tasse, contributi e monopoli fiscali | 28 |
| 5. | Riserva di legge, principio di legalità ed elementi del tributo | 39 |

CAPITOLO III IL PRINCIPIO DI CAPACITÀ CONTRIBUTIVA

- | | | |
|----|---|----|
| 1. | Il principio di capacità contributiva quale norma vincolante | 45 |
| 2. | L'ambito di applicazione oggettivo: la distinzione tra servizi divisibili e indivisibili. La teoria del beneficio: suo superamento ed applicazioni residue. | |
| 7. | | |
| 8. | L'interesse fiscale | 47 |

	<i>pag.</i>
3. Il significato della "capacità contributiva" tra limite assoluto e limite relativo	50
4. Il collegamento con altri principi costituzionali. Le agevolazioni. L'uso del tributo in funzione "extrafiscale"	54
5. I destinatari del principio di capacità contributiva: il pronome "tutti"	59
6. I requisiti del principio di capacità contributiva: la capacità contributiva "propria". La corrispondenza tra capacità contributiva che si intende colpire e il presupposto di imposta (coerenza logica)	60
7. Il requisito di effettività della capacità contributiva	62
8. L'utilizzo del principio di capacità contributiva in funzione di interpretazione adeguatrice	65
9. Capacità contributiva e parafiscalità	66
10. Il principio di progressività	70

CAPITOLO IV

L'EFFICACIA NEL TEMPO DELLE NORME TRIBUTARIE

1. Efficacia nel tempo della norma tributaria e requisito di "attualità" della capacità contributiva	73
2. Lo Statuto dei diritti del contribuente, la retroattività e il principio dell'affidamento	77
3. Attualità e imposte anticipate rispetto al presupposto	79
4. Le norme di interpretazione autentica	80
5. Le sentenze della Corte costituzionale e la teoria dei c.d. "rapporti esauriti"	84
6. Norme procedurali e principio del " <i>tempus regit actum</i> "	86
7. Decreti legge non convertiti ed efficacia nel tempo	88

CAPITOLO V

INTERPRETAZIONE, ELUSIONE FISCALE
ED ANALOGIA NEL DIRITTO TRIBUTARIO

1. L'interpretazione nel diritto tributario e l'art. 12 Preleggi	89
2. L'argomento letterale	91
3. L'argomento teleologico e l'elusione fiscale	96
4. L'argomento sistematico	108
5. L'analogia e le norme impositive	110
6. L'analogia e le norme diverse da quelle impositive	114

CAPITOLO VI

L'EFFICACIA DELLA NORMA TRIBUTARIA NELLO SPAZIO

1. L'efficacia della norma tributaria nello spazio e la territorialità c.d. "in senso formale" e "in senso materiale"	119
2. I criteri di collegamento personali e reali	127
3. La doppia imposizione internazionale	130

CAPITOLO VII

LE FONTI INTERNE DEL DIRITTO TRIBUTARIO

1. Enunciati, disposizioni, norme, fonti del diritto	135
2. Le fonti primarie: leggi, decreti legislativi delegati e decreti legge	137
3. I regolamenti e gli atti amministrativi generali	140
4. La potestà normativa degli enti minori: la riforma del Titolo V della Costituzione e il federalismo fiscale	143
5. Le circolari interpretative e il principio dell'affidamento	151

CAPITOLO VIII

LE FONTI EUROPEE ED INTERNAZIONALI
DEL DIRITTO TRIBUTARIO

1. Le fonti del diritto europeo e la loro rilevanza in materia tributaria	155
a) I Trattati	156
b) I principi	157
c) I regolamenti	160
d) Le direttive	161
e) Le decisioni	165
f) Le raccomandazioni, i pareri, il " <i>soft law</i> "	166
g) Le sentenze della Corte di giustizia	168
h) I trattati stipulati dall'UE	171
2. Diritto europeo e diritto interno	172
3. Le fonti del diritto internazionale: i vincoli al legislatore tributario derivanti dal diritto internazionale consuetudinario	177
4. I vincoli al legislatore tributario derivanti dal diritto convenzionale, in particolare dalle convenzioni internazionali contro la doppia imposizione e dalla CEDU	178
5. Il rapporto tra norma internazionale tributaria e norma interna: considerazioni introduttive	179
6. La riforma del Titolo V della Costituzione e i vincoli derivanti dagli obblighi internazionali	180
7. " <i>Treaty overriding</i> " e interpretazione "evolutiva"	186
8. La Convenzione multilaterale del progetto BEPS	189

CAPITOLO IX I SOGGETTI PASSIVI

1. Introduzione	191
2. La soggettività tributaria passiva: considerazioni generali	193
3. La capacità giuridica nel diritto tributario	198
4. Il sostituto di imposta: inquadramento generale	202
5. <i>Segue</i> : aspetti patologici dei rapporti tra sostituto, sostituito ed Erario	206
6. La solidarietà passiva nel diritto tributario: la solidarietà paritetica	210
7. <i>Segue</i> : i profili "formali" della solidarietà paritetica	212
8. <i>Segue</i> : la solidarietà dipendente. La pregiudizialità-dipendenza e i risvolti procedurali e processuali	219
9. <i>Segue</i> : il responsabile d'imposta	222
10. Il c.d. "responsabile limitato"	228

CAPITOLO X L'OBBLIGAZIONE TRIBUTARIA E LE SUE VICENDE MODIFICATIVE ED ESTINTIVE

1. Introduzione: l'obbligazione tributaria tra diritto civile e diritto tributario	229
2. La successione nel debito d'imposta e le altre modificazioni soggettive del rapporto d'imposta	232
3. L'estinzione dell'obbligazione tributaria: adempimento, compensazione, decadenza e prescrizione, altre cause estintive	235

PARTE II L'ATTUAZIONE DEL TRIBUTO

CAPITOLO XI MODULI ATTUATIVI DELL'OBBLIGAZIONE TRIBUTARIA E SOGGETTI ATTIVI

SEZIONE I I MODULI ATTUATIVI DELL'OBBLIGAZIONE TRIBUTARIA

1. La nascita dell'obbligazione tributaria: premesse	241
2. L'obbligazione tributaria tra teoria dichiarativa e teoria costitutiva	242

pag.

pag.

3. Procedimento tributario e procedimento amministrativo	244
4. Le fasi del procedimento di attuazione delle imposte sui redditi e dell'IVA	247
5. Le garanzie a favore del contribuente: il problema della sua partecipazione al procedimento impositivo	254
6. La partecipazione dei terzi al procedimento di accertamento	260
7. Il ruolo del regime dell'adempimento collaborativo nell'ambito di un nuovo rapporto tra Fisco e contribuente finalizzato alla "tax compliance"	260

SEZIONE II I SOGGETTI ATTIVI (di Maria Lembo)

8. I soggetti attivi	264
9. L'amministrazione finanziaria: il Ministero dell'Economia e delle Finanze	265
10. Le Agenzie fiscali: l'Agenzia delle Entrate	266
11. La Guardia di Finanza	270
12. L'Agenzia delle Entrate-Riscossione (cenni)	272

CAPITOLO XII LA DICHIARAZIONE, LA SUA LIQUIDAZIONE E I CONTROLLI FORMALI

1. La dichiarazione: funzione e disciplina generale	273
2. La dichiarazione dei redditi: natura giuridica, effetti e rettificabilità	277
3. La liquidazione e il controllo formale della dichiarazione	287

CAPITOLO XIII L'ATTIVITÀ ISTRUTTORIA

1. L'attività istruttoria: principi generali	297
2. Il potere di richiedere informazioni	307
3. Le indagini finanziarie: caratteristiche generali	308
4. <i>Segue</i> : le c.d. "presunzioni bancarie"	312
5. La verifica fiscale: accessi, ispezioni e verifiche	316
6. I vizi dell'attività istruttoria e le conseguenze	326

CAPITOLO XIV I METODI DI ACCERTAMENTO

1. I metodi di accertamento: introduzione	331
2. I metodi di accertamento del reddito delle persone fisiche: il metodo analitico ed analitico-induttivo	332
3. <i>Segue</i> : il metodo sintetico	337
4. I metodi di accertamento dei redditi determinati in base alle scritture contabili: il metodo analitico (o "contabile") ed analitico-induttivo	347
5. <i>Segue</i> : gli studi di settore e gli indici sintetici di affidabilità fiscale	352
6. <i>Segue</i> : il metodo induttivo (o "extracontabile")	358
7. I metodi di accertamento nell'IVA	361

CAPITOLO XV L'AVVISO DI ACCERTAMENTO. L'ACCERTAMENTO PARZIALE ED INTEGRATIVO

1. L'avviso di accertamento: considerazioni generali	365
2. L'avviso di accertamento: sua natura. La L. 241/1990 e la disciplina delle invalidità	367
3. L'avviso di accertamento: suo effetto "impoesattivo"	373
4. Requisiti dell'avviso di accertamento: i requisiti formali	374
5. <i>Segue</i> : i requisiti sostanziali	386
6. I principi di unicità e globalità dell'accertamento, l'accertamento parziale e l'accertamento integrativo	395
7. L'avviso di recupero	402

CAPITOLO XVI L'AUTOTUTELA, GLI INTERPELLI E GLI ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

1. Gli istituti deflativi del contenzioso tributario	405
2. L'interpello	406
3. Il ravvedimento operoso	419
4. L'autotutela	423
5. La natura degli istituti deflativi del contenzioso tributario "in senso stretto"	430
6. L'accertamento con adesione	435
7. La definizione delle sole sanzioni	439
8. L'acquiescenza	440
9. Il reclamo e la mediazione	441

10. La conciliazione giudiziale	445
11. La transazione fiscale	447

CAPITOLO XVII LA RISCOSSIONE E IL RIMBORSO di Alessio Persiani

1. La riscossione in generale	449
2. La riscossione spontanea	452
3. La riscossione da inadempimento	455
4. La riscossione coattiva	461
5. Le forme di tutela nella riscossione coattiva	468
6. L'iscrizione di ipoteca, il fermo amministrativo e le misure cautelari	473
7. Il rimborso: profili generali	476
8. Il rimborso delle imposte sui redditi	477
9. Il rimborso dell'IVA	483

CAPITOLO XVIII LE SANZIONI TRIBUTARIE di Luca Peverini

SEZIONE I LE SANZIONI AMMINISTRATIVE: PRINCIPI GENERALI

1. Le sanzioni amministrative tributarie: dalla riforma del 1997 alla recente revisione operata dal d.lgs. 158/2015	487
2. <i>Segue</i> : i principi generali contenuti nel d.lgs. 472/1997	489
3. Le cause di non punibilità	491
4. Criteri di determinazione della sanzione	492
5. Intransmissibilità agli eredi e responsabilità delle persone fisiche	492
6. Concorso di violazioni e continuazione	494
7. I procedimenti di irrogazione delle sanzioni	494
8. Le sanzioni amministrative nelle fonti sovraordinate	496

SEZIONE II LE SANZIONI PENALI

9. Premessa: il diritto penale tributario e il d.lgs. 74/2000	498
10. Delitti in materia di dichiarazione	501

	<i>pag.</i>
11. Delitti in materia di documenti	503
12. Delitti in materia di pagamento di imposte	503
13. La confisca per equivalente	504
14. Cause di non punibilità e circostanze del reato	505
15. Il principio di specialità tra sanzione penale e sanzione amministrativa	506

CAPITOLO XIX

LA GIURISDIZIONE, GLI ATTI IMPUGNABILI
E L'OGGETTO DEL PROCESSO TRIBUTARIOdi *Federico Rasi*

1. La giurisdizione tributaria	509
2. Gli atti impugnabili	528
3. L'oggetto del processo tributario	550

PARTE III

LE IMPOSTE SUI REDDITI

CAPITOLO XX

PRESUPPOSTO, SOGGETTI PASSIVI E DETERMINAZIONE
DELLA BASE IMPONIBILE IRPEF

1. Premessa: la natura dell'IRPEF	559
2. Il presupposto: le nozioni di reddito e di possesso di redditi	561
3. I soggetti passivi e la nozione di residenza fiscale	571
4. La determinazione: la base imponibile per i soggetti residenti e non residenti	577
5. <i>Segue</i> : le diverse fasi di determinazione del tributo	578

CAPITOLO XXI

LE CATEGORIE REDDITUALI

SEZIONE I

NOZIONI E PRINCIPI
DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

1. La nozione di reddito d'impresa	585
2. La disciplina di determinazione del reddito d'impresa: rilevanza del risultato di conto economico e variazioni di carattere tributario	590

	<i>pag.</i>
3. La disciplina generale di determinazione del reddito d'impresa: i principi di competenza, inerenza e previa imputazione a conto economico	602
3.1. Il principio di competenza e le sue deroghe (principio di cassa, regime di cassa)	602
3.2. Il principio di inerenza	610
3.3. Il principio di previa imputazione a conto economico	617

SEZIONE II

LE ALTRE CATEGORIE REDDITUALI

4. I redditi fondiari	620
4.1. La nozione di redditi fondiari e la funzione del catasto nel sistema dei redditi e dei valori immobiliari. I criteri di imputazione soggettivi. Il rapporto con le altre categorie reddituali	620
4.2. La determinazione dei redditi fondiari	626
4.3. L'imputazione a periodo dei redditi fondiari	629
5. I redditi di capitale	631
5.1. La nozione di redditi di capitale	631
5.2. La determinazione dei redditi di capitale e l'imputazione a periodo	634
6. I redditi di lavoro dipendente	638
6.1. La nozione di redditi di lavoro dipendente	638
6.2. La determinazione dei redditi di lavoro dipendente e l'imputazione a periodo	640
7. I redditi di lavoro autonomo	645
7.1. La nozione di redditi di lavoro autonomo	645
7.2. La determinazione dei redditi di lavoro autonomo e l'imputazione a periodo	646
8. I redditi diversi	650
8.1. La nozione di redditi diversi	650
8.2. La determinazione dei redditi diversi e l'imputazione a periodo	655

CAPITOLO XXII

L'IRES: PRINCIPI GENERALI

1. L'imposizione di società e soci tra utili societari e dividendi: i modelli di riferimento e la scelta dell'ordinamento italiano	659
2. Il presupposto, i soggetti passivi, la base imponibile, l'aliquota e il periodo di imposta	666
3. La residenza fiscale	669
4. La commercialità dell'ente	673
5. La c.d. " <i>participation exemption</i> "	678
6. Le variazioni in aumento e in diminuzione	680

	<i>pag.</i>
6.1. Concetti generali	681
6.1.1. Beni relativi all'impresa, beni-merce, beni strumentali e beni non strumentali (o beni patrimoniali)	681
6.1.2. Nozione di costo	682
6.2. I componenti positivi	682
6.3. Le rimanenze	690
6.3.1. Le rimanenze di beni e di servizi "infrannuali"	690
6.3.2. Le rimanenze di opere, forniture e servizi "ultrannuali"	691
6.3.3. La valutazione dei titoli	692
6.4. I componenti negativi	693

CAPITOLO XXIII

LE OPERAZIONI STRAORDINARIE

di Massimo Pellecchia

1. Premessa: le operazioni straordinarie	707
2. Operazioni realizzative e operazioni riorganizzative: effetti fiscali	709
3. Cessione di azienda	711
4. Conferimento di azienda	712
5. Cessioni di partecipazioni	714
6. Conferimento di partecipazioni di controllo e collegamento. Scambio di partecipazioni	714
7. Fusioni	717
8. Scissioni	719
9. Trasformazioni	721
10. Operazioni intracomunitarie	723
11. Liquidazione volontaria	725
12. Procedure concorsuali	726

PARTE IV

L'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

CAPITOLO XXIV

LINEAMENTI DELLA DISCIPLINA DELL'IVA

1. L'IVA quale tributo comunitario	729
2. Il meccanismo del tributo e il presupposto dell'IVA	731
3. Gli elementi del tributo. Il requisito oggettivo	735

	<i>pag.</i>
4. Il requisito soggettivo	741
5. Il requisito territoriale	745
6. Il momento di effettuazione dell'operazione e l'esigibilità dell'imposta	754
7. Le categorie di operazioni ai fini dell'applicazione dell'imposta. Il volume d'affari	757
8. La base imponibile e l'aliquota	758
9. La rivalsa e la detrazione	760
10. I soggetti passivi e il c.d. "reverse charge"	770
11. Gli adempimenti formali	773

PARTE V

ALTRI TRIBUTI

CAPITOLO XXV

I TRIBUTI LOCALI

di Matteo Golisano ed Alessio Persiani

SEZIONE I

INTRODUZIONE E SINGOLI TRIBUTI

(di Matteo Golisano)

1. Il quadro generale sulle entrate locali	781
2. L'imposta unica comunale (c.d. IUC)	784
3. L'imposta municipale propria (c.d. IMU)	786
4. Il tributo per i servizi indivisibili (c.d. TASI)	789
5. La tassa sui rifiuti (c.d. TARI)	790
6. I prelievi comunali sulla pubblicità e sulle pubbliche affissioni	792
7. La tassa e il canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche	793

SEZIONE II

L'IRAP

(di Alessio Persiani)

8. Premessa	794
9. La giustificazione economica dell'IRAP. I suoi rapporti con il diritto costituzionale ed europeo	795
10. Il presupposto ed il requisito dell'autonoma organizzazione	796
11. La determinazione della base imponibile	799
12. La territorialità dell'IRAP	804
13. L'aliquota e la disciplina procedimentale	805

CAPITOLO XXVI
LE ALTRE IMPOSTE INDIRECTE
di *Enrica Core*

SEZIONE I
L'IMPOSTA DI REGISTRO

1. Brevi cenni sull'evoluzione storica dell'imposta di registro	807
2. Il presupposto e le tipologie di atti ai fini dell'imposta di registro	807
3. Il requisito della territorialità	811
4. I soggetti passivi	812
5. La base imponibile e le modalità di applicazione dell'imposta	813
6. Il principio di alternatività tra IVA e imposta di registro	814

SEZIONE II
LE IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI

7. Presupposti e disciplina	816
-----------------------------	-----