

## DOTTRINA

**Laura Castaldi**

Sulla figura del responsabile d'imposta ..... I, 21

In questi ultimi anni le fattispecie di responsabilità d'imposta sono venute moltiplicandosi nel sistema per effetto di interventi legislativi e giurisprudenziali. A fronte di un simile panorama di riferimento, il presente contributo si propone di individuare i criteri ordinatori e le logiche di principio seguiti dal legislatore nella selezione delle nuove fattispecie di responsabilità evidenziando l'incidenza spiegata al riguardo dall'enunciazione del principio di collaborazione e buona fede di cui all'art. 10 comma 1, dello Statuto dei diritti del contribuente come pure dalla necessità per il legislatore di confrontarsi con assetti negoziali e/o nuovi regimi impositivi di difficile apprezzamento quanto alla riferibilità soggettiva dell'obbligazione impositiva. L'analisi prosegue evidenziando le problematiche che continuano a interessare i profili procedurali e processuali di coinvolgimento del responsabile d'imposta nella dinamica attuativa del prelievo impositivo: anche alla luce di recenti orientamenti giurisprudenziali in tema di efficacia riflessa del giudicato.

*In recent years, the number of cases of tax liability has increased due to case law and legislative interventions. In such a context, this work aims at individuating the criteria and the principles applied for the selection of the new cases of liability, highlighting the importance of the principle of cooperation and good faith referred to in Art. 10, subsection 1, of the Taxpayers' Statute of rights, as well as the need for the legislator to take into account the negotiation frameworks and/or the new tax regimes of difficult evaluation as for to the subjective profile of the tax obligation. The work then goes on to highlight the problems that still concern the procedural and trial aspects of the involvement of the tax liable person in the tax collection activity: also considering the recent case law on the reflex force of res iudicata.*

**Simone Francesco Cociani**

Il contraddittorio preventivo e la favola di Fedro della volpe e della maschera da tragedia ..... I, 89

L'autore esamina le ricadute della recente giurisprudenza di legittimità (Cass., ss. uu., 9 dicembre 2015, n. 24823) in tema di contraddittorio preventivo. E, dopo averne messo in evidenza talune incongruenze, ne prospetta il superamento facendo ricorso all'analogia legis, peraltro anche alla luce dei principi generali in materia così come interpretati dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia.

*The author examines the impact of recent Supreme Court jurisprudence (Cass., ss. uu., 9 December 2015, n. 24823) about the "audi alteram partem" principle. And, after having highlighted certain inconsistencies, he suggests overcoming these by resorting to the analogia legis, but also considering the general principles as interpreted by the EU Court of Justice jurisprudence.*

### **Andrea Fedele**

La definizione del tributo nella giurisprudenza costituzionale ..... I, 1

La giurisprudenza della Corte costituzionale sembra orientarsi ad una nozione unitaria ed onnicomprensiva di tributo. L'esame dei vari elementi della formula definitoria ormai standardizzata in molte sentenze si incentra sulla nozione di "destinazione a sovvenire pubbliche spese", che identifica la stessa struttura essenziale del tributo come istituto giuridico, risolta in soggetti, presupposti, criteri di determinazione e modalità attuative del concorso alle pubbliche spese. Se ne dovrebbe quindi desumere il superamento delle tesi che assegnano un diverso regime costituzionale a distinte categorie di istituti tributari (ad es., imposte e tasse).

*The case law of the Italian Constitutional Court seems oriented towards a single and all-inclusive concept of tax. The analysis of the various elements of the standard definition used in many decisions is focused on the concept of "finalized to support public expenditure", which identifies the essential structure of the tax as legal concept, based on entities, grounds, quantification criteria and modalities of the contribution to public expenditure. Therefore it seems possible to assume that the theory which applies a different constitutional regime to different categories of tax concepts (e.g. taxes and duties) is no longer valid.*

### **Gabriele Giusti**

Le operazioni di *stock lending* tra evasione, elusione e legittimo risparmio d'imposta (nota a Cass. civ. n. 11872/2017)..... II, 44

La Suprema Corte si pronuncia sul trattamento fiscale della commissione versata in dipendenza di un contratto di *stock lending* (prestito titoli), riconoscendone l'indeducibilità ai sensi dell'art. 109, comma 8, del TUIR. Tale norma, come noto, dispone l'irrelevanza fiscale dei costi sostenuti per l'acquisto del diritto di usufrutto o di altri diritti analoghi su partecipazioni. La soluzione dei Supremi Giudici non sembra tuttavia tenere conto della vera *ratio* della disposizione, finalizzata ad evitare la deducibilità della predetta commissione in capo al cessionario a fronte della potenziale irrilevanza fiscale del componente positivo in capo al cedente.

*The Supreme Court decides on the tax treatment of the stock lending agreement, stating that the commission paid by the borrower to the lender is not deductible under the art. 109, sub. 8, TUIR. This provision states that costs incurred to purchase the right of usufruct (or other similar rights) on shares are not deductible. However, the statement of the Judges doesn't seem to point out the real scope of the provision, which aims to avoid the deduction of the costs incurred by the borrower only whether the related return is not taxable for the lender.*

### **Francesco Montanari**

La responsabilità tributaria nelle operazioni di scissione parziale: la deriva della Suprema Corte verso la salvaguardia della ragion fiscale (nota a Cass. n. 22225/2016) ..... II, 4

La Suprema Corte ritiene che, nelle operazioni di scissione parziale, la normativa tributaria prevede una responsabilità illimitata tra società scissa e beneficiaria. Secondo la Corte, dunque, l'art. 2506 *quater* c.c. – a mente del quale la responsabilità dei soggetti coinvolti nelle operazioni di scissione è limitata al

valore effettivo del patrimonio netto trasferito – non è applicabile in ambito tributario. L’articolo critica, fortemente, tali conclusioni le quali, da un lato, non sono supportate dal dato normativa (in particolare gli artt. 173 TUIR e 14, D. Lgs. 472/1997 sono completamente “silenti” sul punto) e, dall’altro, si pongono in contrasto con l’evoluzione dell’ordinamento il quale tende verso la prevalenza della sostanza civilistica rispetto al particolarismo tributario. In conclusione è, dunque, auspicabile un radicale *revirement* della giurisprudenza in una logica di migliore equilibrio tra i diversi valori e principi dell’ordinamento, nonché della certezza del diritto.

*In the field of the partial corporate divisions, the Italian Supreme Court states that tax law provides an unlimited liability for the being divided company and for the recipient one. According to the Court, therefore, art. 2506 quarter of the Italian Civil Code – that provides a liability limited to the transferred equity for the corporations involved in the divisions – is not relevant in tax law. This paper strongly disapproves the above-mentioned statement that, on one hand, is not sustained by legal provisions (particularly art. 173, Italian Tax Code and art. 14, Legislative Decree n. 472/1997 are completely “silent” on this issue) and, on the other, is in contradiction with the development of the legal system that is inclined to the prevalence of the civil law substance over the tax particularism. In conclusion, a drastic turnaround in case-law in the direction of a preferable balance between the different values and principles of the legal system and of the legal certainty is desirable.*

**Francesco Pedrotti**

Le operazioni “strettamente connesse” a un’operazione esente Iva (nota a Corte di Giustizia, 4 maggio 2017, causa C-699/15).....

IV, 8

Con un recente intervento legislativo è stata introdotta, per le persone fisiche che trasferiscono la residenza in Italia, la possibilità di pagare un’imposta sostitutiva per i redditi prodotti all’estero. La relativa disciplina contempla interpellati ed opzioni, è applicabile alla famiglia e presenta profili problematici in ordine alla tassazione in base alla capacità contributiva e ai principi di diritto internazionale ed europeo.

*By a recent legislative intervention has been introduced, for individuals who establish their residence in Italy, a substitute tax on income obtained abroad. The new rule includes tax ruling and fiscal option, is applicable to the family, and presents problematic profiles with regard to ability to pay and international and European tax principles.*

**Damiano Peruzza**

Ruolo straordinario e misure cautelari preclusi se l’accertamento è annullato (nota a Cass. civ. n. 758/2017) .....

II, 25

Il contributo analizza le ripercussioni della sentenza a Sezioni Unite con la quale la Corte di Cassazione ha dichiarato l’illegittimità del ruolo straordinario formato sulla base di un avviso di accertamento annullato dal giudice tributario in via non definitiva. La novità del principio di diritto va apprezzata soprattutto con riguardo alle misure cautelari diverse dal ruolo straordinario, ed in particolare in relazione ai fermi amministrativi o contabili: anche tali strumenti dovrebbero

perdere efficacia a seguito di sentenza, anche non definitiva, di accoglimento del ricorso del contribuente nel giudizio relativo all'atto impositivo.

*The article analyses the repercussions of the Supreme Court ruling in which the Grand Chamber (“Sezioni Unite”) stated that the extraordinary measures in tax collection (“ruolo straordinario”) cannot be imposed upon the taxpayer when the notice of assessment has been declared illegitimate by any tax court ruling, including non-final statements. The novelty of the ruling must be appreciated as it seems to be applicable also to all precautionary measures different from the extraordinary tax collection, including in particular administrative holds. Also them should lose their effectiveness when any ruling, including intermediate ones, upholds the appeal of the taxpayer in the judgment concerning the underlying notice of assessment.*

### **Stefano Piccioli**

Confisca di beni sequestrati: profili penal-tributari della determinazione del reddito agli effetti del calcolo di proporzionalità tra mezzi ed impieghi..... III, 1

La recente riforma in materia di misure di prevenzione, introdotta dalla Legge 17 ottobre 2017, n. 161, ha previsto che agli effetti del giudizio di comparazione tra il reddito disponibile ed il patrimonio dei beni della persona nei confronti della quale il sequestro è disposto, non possono essere inclusi i redditi derivanti da evasione fiscale, neanche nel caso di successiva regolarizzazione. L'obiettivo del presente articolo è dimostrare che le nuove disposizioni, in vigore dal 19 Novembre 2017, non sono applicabili ai procedimenti in corso, ai quali rimangono applicabili le disposizioni pregresse. Di conseguenza, nonostante il contrario parere delle Sezioni Unite penali della Corte di Cassazione del 2014 che hanno sempre negato la legittimità di tale inclusione, i redditi derivanti dall'evasione fiscale possono essere inclusi nella base di calcolo, al netto delle somme dovute per la regolarizzazione, ove pagate. In tal caso, il reddito disponibile ovviamente aumenta ed il diritto della persona rispetto alla quale è disposta la misura è tutelato secondo norma. Alcune recenti decisioni della Corte di Cassazione del 2017 hanno riconosciuto come, in certi casi e sussistendo determinati presupposti, i redditi derivanti da evasione fiscale, possano essere assunti nella base di determinazione del reddito disponibile. Circostanza, questa, dimostrativa che una nuova linea di tendenza è stata inaugurata dalla Corte di Cassazione.

*The recent reform concerning prevention measures, introduced by art. 24 of the Law of October 17, 2017, n. 161, stated that for the purpose of making the comparison between income available and investments made by the person subject to the seizure of assets, sums arising from the tax evasion cannot be included in the amount of the income, also in the case in which these amounts have been regularized. This article is intended to prove the new provision which, is effective from November 19, 2017, does not apply to the previous proceedings which will be governed by the old rules. As a result, notwithstanding the opinion of the Supreme Court (joint section, decision of 29 May 2014 n. 33451) which has always denied the recognition of such amounts, income from tax evasion can be included in the basis of calculation, net of the amount due for the regularization, if any. In such a case, the amount available becomes, obviously, higher and the right of the person subject to the seizure of assets is better protected. Recent decisions of Supreme Court of 2017 have recognized, in certain circumstances, the use of income arising from tax evasion. This means that a new tendency has been actually opened by Supreme Court.*

**Guido Salanitro**

Profili sistematici dell'imposta sostitutiva per le persone fisiche che trasferiscono la residenza in Italia (cd. *flat tax* per neo-residenti) ..... I, 53

Con un recente intervento legislativo è stata introdotta, per le persone fisiche che trasferiscono la residenza in Italia, la possibilità di pagare un'imposta sostitutiva per i redditi prodotti all'estero. La relativa disciplina contempla interpellì ed opzioni, è applicabile alla famiglia e presenta profili problematici in ordine alla tassazione in base alla capacità contributiva e ai principi di diritto internazionale ed europeo.

*By a recent legislative intervention has been introduced, for individuals who establish their residence in Italy, a substitute tax on income obtained abroad. The new rule includes tax ruling and fiscal option, is applicable to the family, and presents problematic profiles with regard to ability to pay and international and European tax principles.*

Tutti i lavori presenti nel fascicolo sono stati sottoposti a revisione esterna.