

DOTTRINA

Andrea Fedele

L'alternatività Iva-registro ed i suoi limiti (nota a Corte Cost., n. 177/2017)..... II, 83

La Cassazione interpreta restrittivamente la disposizione di cui alla nota II all'art. 8 tariffa, parte prima allegata al DPR 131/1986, escludendo dall'alternatività IVA- registro le sentenze, di accertamento, che ammettono al passivo un credito costituente corrispettivo soggetto ad IVA. La Corte costituzionale, qualificando tale indirizzo interpretativo come "diritto vivente", restringe, con sentenza "manipolativa", l'efficacia normativa della lettera c) comma 1 dell'art. 8 della tariffa stessa, ottenendo l'estensione, argomentata per identità di *ratio*, dell'alternatività alle sentenze suddette. L'artificiosità della costruzione dimostra che è preferibile un'interpretazione analogica della succitata nota II.

The Supreme Court (Corte di Cassazione) interprets strictly the rule set out in note II to Section 8 of the tariff, part one, attached to the Presidential Decree (DPR) 131/1986, thus excluding from the alternativity between VAT and registration tax those (declarative) court decisions which admit among the bankruptcy's liabilities credits arising from a consideration subject to VAT. The Constitutional Court, by qualifying such interpretation as "living law", limits (through a "modificative" decision) the effectiveness of letter c), paragraph 1, of Section 8 of the same tariff, thus achieving the extension, based on the same ratio, of the alternativity between VAT and registration tax for such court decisions. The artificiality of such interpretation proves that an analogical (and therefore broader) interpretation of the abovementioned note II is preferable.

Giuseppe Ingrao

L'intervento del Fisco su ordine del giudice tra l'ammissibile collaborazione con le Commissioni tributarie e l'illegittima riassegnazione della potestà impositiva . I, 161

Nell'ambito delle controversie aventi ad oggetto casi complessi di valutazione della fattispecie imponibile, accade di frequente che le Commissioni tributarie, in luogo della nomina del consulente di ufficio, richiedano all'Agenzia delle entrate di effettuare nuovi conteggi sulla base di precisi criteri direttivi indicati nella sentenza. Ciò posto si intende verificare la legittimità della "collaborazione" tra giudice e Fisco alla luce della normativa sull'accertamento e sul processo tributario.

In the case of disputes involving complex cases of assessment of the taxable event, it is frequently the case that the judge, in place of the nomination of the office consultant, require the Revenue Agency to make new counts on the basis of precise managerial criteria set out in the judgment. Expected this is investigating the legitimacy of the "collaboration" between the judge and the Fiscal Authority on basis of the law on the assessment and the taxation process.

Maurizio Logozzo

Le accise: inquadramento sistematico e questioni aperte I, 129

Il contributo ha per oggetto l'inquadramento sistematico delle accise, descrivendo il procedimento di armonizzazione europea che ha portato gli Stati membri ad uniformare la tassazione indiretta sul consumo di specifici prodotti. Ciò sulla base di talune direttive europee alle quali si è uniformato il nostro ordinamento interno. Viene messo in evidenza che la disciplina contenuta nel T.U.A. presenta ancora molte lacune ed è caratterizzata da valutazioni empiriche da parte dell'autorità amministrativa. In particolare, vengono analizzate e raffrontate con i principi europei quattro questioni "aperte" di fondamentale rilevanza sostanziale e procedimentale: il regime delle agevolazioni, i termini per l'accertamento e per il diritto al rimborso, l'inclusione delle accise nella base imponibile dell'IVA ed il sistema sanzionatorio in relazione al principio di proporzionalità.

The purpose of the contribution is the systematic classification of excise duties, describing the European harmonization procedure which has led Member States to standardize indirect taxation on the consumption of specific products. This on the basis of some European directives to which our internal law has been standardized. It is emphasized that the discipline contained in the T.U.A. still presents many gaps and is characterized by empirical evaluations by the administrative Authority. In particular, four "open" issues of fundamental substantive and procedural importance are analyzed and compared with the European principles: the benefits regime, the terms for tax assessment and for the right to reimbursement, the inclusion of excise taxes in the VAT base and the system sanctions in relation to the principle of proportionality.

Rossella Miceli

La funzione della disciplina fiscale delle società di comodo I, 175

La disciplina delle società di comodo ex art. 30, l. 23.12.1994, n. 724 è rivolta alle società commerciali di mero godimento dei beni e persegue la funzione di sottrarre queste ultime dall'applicazione dello statuto fiscale dell'impresa commerciale. La definizione della *ratio* della disciplina è un passaggio molto importante per la comprensione della normativa e per una sua rivisitazione. La regolamentazione dovrebbe essere rivista alla luce della funzione generale sia da un punto di vista formale, sia da un punto di vista sostanziale. In particolare, sul piano della tecnica normativa, la disciplina risulta eccessiva e sbilanciata e tale da assumere caratteri parasanzionatori.

The "shell corp" legal regulation ex art. 30.l. 23.12.1994, n. 724 is addressed to commercial companies specifically aimed to enjoyment of the assets. The purpose of regulation is the subtraction of commercial companies from the application of particular Italian rules (for commercial companies). The understanding of ratio regulation is the fundamental and most important need in the process of comprehension and review legislation. The "shell corp" legal regulation should be revised in accordance with the ratio regulation in formal and substantial terms. In particular, the regulation seems very excessive and damaging to commercial companies.

Roberto Schiavolin

Il condono “tombale” non preclude il recupero di crediti d’imposta di natura agevolativa (nota a Cass. civ., n. 16692/2017)..... II, 103

Secondo le Sezioni Unite, il condono “tombale” di cui all’art. 9, l. n. 289/2002 definisce il rapporto tributario solo con riferimento alla base imponibile ed al conseguente debito d’imposta, cosicché l’amministrazione finanziaria conserva il potere di contestare i crediti d’imposta con *ratio* di agevolazione, nonostante siano stati indicati in una dichiarazione definita mediante quel tipo di condono. La motivazione di tale conclusione, tuttavia, non sembra del tutto convincente. Non basta ricordare che la cognizione sui rimborsi richiesti in dichiarazione non è soggetta a termini decadenziali, perché il recupero dei crediti d’imposta illegittimamente compensati rientra nei ben diversi poteri di controllo automatico o formale o di accertamento, soggetti a siffatti termini. L’idea che sarebbe contrario alla funzione finanziaria del condono collegarvi il consolidamento di pretese del contribuente verso l’Erario non può sostituire l’interpretazione della normativa, considerando come il legislatore offra con il condono l’opportunità di non subire certi tipi di controlli. Le interpretazioni date da questa sentenza, in ogni caso, destano vari dubbi e perplessità.

According to S.C. United Chambers, the “global” tax amnesty provided for in par. 9, l. n. 289/2002, defines tax assessments only as regards tax base and consequent debts; therefore the Revenue Service maintains the power to contest benefits granted as tax credits, despite they have been inserted in a tax return covered by that kind of tax amnesty. The reasons for this decision, however, seem not quite persuasive. It’s not enough to mention that audits concerning demands for tax refunds, even if asked in tax returns, can be done without time limits, because tax credits unlawfully set off are recovered by means of different powers, which are subject to such limits. The idea that tax amnesty, due to its financial purposes, should never make a taxpayer’s claim unquestionable, cannot substitute interpretation of law, because the lawgiver through tax amnesty offers the opportunity to avoid some kinds of tax inspections. Interpretations given by this judgment, however, raise some doubts and bafflements

Maria Villani

Doppio binario sanzionatorio e principio di *ne bis in idem*: in attesa della decisione della Grande Sezione, le conclusioni dell’Avvocato generale M. Campos Sanchez-Bordona (nota alle conclusioni dell’Avvocato generale M. Campos Sánchez-Bordona presentate il 12 settembre 2017 in cause C-524/15 e C-537/16 e in cause riunite C-596/16 e C-597/16)..... IV, 79

Partendo dall’analisi di alcuni rinvii pregiudiziali promossi dal Tribunale di Bergamo e dalla Corte di Cassazione italiana, il lavoro esamina le conclusioni presentate alla Grande Sezione della CGUE, dell’Avvocato generale M. Campos Sanchez-Bordona, nelle attesissime cause concernenti la compatibilità dei sistemi sanzionatori tributario e finanziario CONSOB con il principio europeo del *ne bis in idem*. Tale principio, stabilito dalla sentenza della Corte EDU Grande Stevens del 4 marzo 2014, è stato in parte ridimensionato dalla Grande Camera nella causa A e B c. Norvegia nel 2016. Le conclusioni dell’Avvocato Generale esaminano criticamente quest’ultima decisione, mettendone in luce la debolezza della ricostruzione concettuale; una ricostruzione che sembra affidare un principio

fondamentale, come quello del divieto di *bis in idem*, a regole indeterminate; trascurando un'esigenza di stretta predeterminazione della sanzione da irrogarsi e risultando, dunque, incompatibile con il principio di proporzionalità e, prima ancora, con il principio del giusto processo di cui all'art. 6 CEDU. Di qui la sollecitazione, rivolta alla Grande Sezione della CGUE a prevedere un livello di tutela più elevato del diritto a non essere giudicati due volte per il medesimo fatto, rispetto a quello attualmente garantito dal diritto convenzionale, reputato non sufficientemente elevato.

Starting from the analysis of some references for preliminary rulings promoted by the Court of Bergamo and the Italian Court of Cassation, the paper examines the conclusions presented to the Grand Chamber of the CJEU, by the Advocate General M. Campos Sanchez-Bordona, in the highly anticipated cases concerning the compatibility of tax and financial sanction systems CONSOB with the European principle of ne bis in idem. This principle, established by the ruling of the EDU Court Grande Stevens on March 4, 2014, was partly reduced by the Grand Chamber in case A and B c. Norway in 2016. The conclusions of the Advocate General critically examine this last decision, highlighting the weakness of conceptual reconstruction; a reconstruction that seems to entrust a fundamental principle, such as the prohibition of bis in idem, to indeterminate rules; disregarding a need for a strict predetermination of the sanction to be imposed and therefore found to be incompatible with the principle of proportionality and, first of all, with the principle of due process in art. 6 CEDU. Hence the solicitation, addressed to the Great Section of the CJEU, to provide a higher level of protection of the right not to be tried twice for the same fact, compared to the one currently guaranteed by conventional law, considered not sufficiently high.

Alessandro Zuccarello

Ordine di pagamento rivolto al terzo e tutela giurisdizionale del contribuente esecutato (nota a Comm. trib. prov. Bari, n. 2651/2017) II, 123

In forza di una recente pronuncia della Corte di cassazione, si devolve al giudice tributario l'impugnazione dell'atto di pignoramento, che il contribuente ritiene viziato dalla omessa od invalida notificazione della cartella di pagamento. E la giurisprudenza di merito tende così a generalizzare, estendendola nello specifico ad una ipotesi di esecuzione presso terzi promossa dall'agente della riscossione, una soluzione data in relazione ad una ipotesi di pignoramento mobiliare. Il che, se condivisibile nel risultato, va adeguatamente coordinato con la disciplina dell'esecuzione forzata tributaria, ove: l'agente può inviare direttamente al terzo, debitore del contribuente, un ordine di pagamento o di consegna; nel caso in cui il terzo non adempia viene attivata l'ordinaria procedura esecutiva disciplinata dal codice di procedura civile. Ne consegue che l'ordine di pagamento, collocandosi prima dell'inizio dell'esecuzione forzata, non travalica il limite di cui all'art. 2 D.lgs. 546/1992 e deve essere pertanto impugnato innanzi al giudice tributario, anche quando non si sollevino doglianze circa la notificazione della cartella.

By virtue to the latest statement of the Supreme court, the challenge of the distraint, that the taxpayer considers invalidated by the failed or invalid notification of the payment folder, is devolved to the Tax Courts. So the case law tends to generalise the statement, extending it specifically as an hypothesis of the distraint from third parties promoted by levyng officer, a solution given in relationship to an hypothesis of the distraint of movable goods. Even if the result

could be widely accepted, this solution must be properly coordinated with the subject of the tax execution, in which: the officer can send directly to the third part, taxpayer's debtor, an order of payment or delivery; on the other hand, if the third part won't fulfill it, it will be activated the executive ordinary procedure, which is led by the code of civil procedure. As a result, the payment order, collocating itself before the beginning of the tax execution, does not incur on the limit disposed by the article 2 of D.lgs. 546/1992, and it could be challenged in front of the Tax Courts, even when vices regarding the payment folder's notification are not challenged.

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