

DOTTRINA

Francesco V. Albertini

Considerazioni su alcuni aspetti dell'attuazione della direttiva UE 2017/1852, riguardante i meccanismi di risoluzione delle controversie in materia di doppia imposizione V, 15

La disamina del decreto legislativo 10 giugno 2020, n. 49, recante attuazione della direttiva 10 ottobre 2017, n. 2017/1852/UE, sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione europea, evidenzia aspetti positivi e profili di perplessità. Queste prime considerazioni si focalizzano, senza pretesa di esaustività, sugli aspetti che attengono ai rapporti fra la procedura e il giudizio tributario; alla sospensione, in pendenza delle procedure, della riscossione di imposte liquidate e sanzioni irrogate negli avvisi di accertamento; alla preclusione dell'accesso alla procedura di risoluzione delle controversie per i soggetti ai quali siano state irrogate sanzioni penali tributarie.

The examination of Legislative Decree No 49 of 10 June 2020 implementing Council Directive (EU) 2017/1852/EU of 10 October 2017 on tax dispute resolution mechanisms in the European Union highlights positive aspects and perplexity profiles. These first considerations focus, without claiming to be exhaustive, on the aspects relating to the relationship between the procedure and the internal tax judgment; the suspension, pending the procedures, of the collection of taxes and penalties; foreclosure of access to the dispute resolution procedure for persons who have been imposed criminal tax penalties.

Chiara Cinotti

Il delicato intreccio tra condotte riciclatorie (ed *auto-riciclatorie*) e reati tributari. Problemi aperti e prospettive emergenti dal d.l. n. 124/2019 III, 23

Il riciclaggio è un fenomeno criminoso il cui effetto perturbativo rappresenta una grave minaccia per il sistema economico, finanziario e imprenditoriale nel suo complesso e il cui contrasto è perseguito tanto sul fronte penale-repressivo (mediante l'introduzione dell'art. 648-*bis* c.p. e, successivamente, superando il c.d. *privilegio del self-laundering*, dell'art. 648-*ter.1* c.p.) quanto su quello amministrativo-preventivo. Nel panorama odierno, appare sempre più evidente il legame che sussiste tra criminalità economica e fiscalità, in quanto molto spesso è proprio grazie a condotte fiscalmente illecite che si pongono le basi per la commissione di reati espressivi della criminalità economica, quali le condotte riciclatorie ed *auto-riciclatorie*. Ed è qui che si inserisce la delicata questione della rilevanza dei reati tributari quali delitti-presupposto del riciclaggio, la quale deve essere analizzata tanto alla luce della recente riforma quanto relativamente al suo impatto sulla disciplina della responsabilità amministrativa degli enti.

Money-laundering is an economic-financial reality whose disruptive effect represents a serious threat for the economic-financial-business system as a whole and whose fight is pursued both on the criminal-repressive law field (through the introduction of Article 648-bis Italian Criminal Code and, later, overcoming the so-called privilege of self-laundering, of Article 648-ter.1 Italian Criminal Code) and on the administrative-preventive one. In today's scenario it is increasingly evident the connection between economic criminality and taxes, since it is often thanks to fiscally illegal behaviours that the foundations are laid for the commission of crimes that are strictly related to economic criminality, that's to say to money laundering and self-laundering behaviours. This is where the issue of the importance of tax crimes as predicate-crimes of money-laundering fits, which should be considered both in the light of the recent reform and with reference to its impact on the administrative liabilities of corporations.

Daniela Conte

L'art. 20 del T.U. Registro tra “causa concreta” e interpretazione autentica: la parola alla Consulta..... I, 169

I dubbi interpretativi sollevati dalla monolitica giurisprudenza di legittimità sull'art. 20 del TUR hanno spinto il legislatore tributario a intervenire sul testo della norma per riformularla. La Cassazione, prima, e la Commissione tributaria provinciale di Bologna, dopo, hanno sindacato la legittimità dell'intervento legislativo. La Cassazione ha affermato che l'esclusione degli elementi extra-testuali e del collegamento negoziale in sede di riqualificazione degli atti da registrare configurano un *vulnus* agli artt. 3 e 53 Cost.; i giudici felsinei hanno, invece, lamentato una lesione dei principi contenuti negli artt. 81 e 102 Cost. imputabile alla retroattività del nuovo art. 20. Sulla prima questione, la Consulta ha confermato la natura dell'imposta di registro come imposta d'atto, rigettando la tesi sostanzialistica della giurisprudenza di legittimità; sulla seconda questione, in attesa della pronuncia, sembra ragionevole ipotizzare che la retroattività della novella sarà confermata solo se l'art. 20 supererà il c.d. “controllo di ragionevolezza”. Ciò non toglie, tuttavia, la necessità di intervenire sulla disciplina generale dell'imposta di registro, considerata anche dalla Consulta “*obsoleta rispetto alle moderne tecniche contrattuali*”.

The decisions of the Court of Cassation on art. 20 TUR raised doubts about the correct application of this rule. Infact, the tax legislator intervened to resolve the interpretative questions. First the Court of Cassation and then the Provincial Tax Commission of Bologna raised the question of constitutional legitimacy on art. 20 TUR. The Court of Cassation stated that the decision of the tax legislator to reformulate this rule (excluding both the extra-textual elements and the connection between the legal acts concluded by the parties) represent a vulnus of articles 3 and 53 Cost.; and the Provincial Tax Commission stated that the retroactivity of art. 20 (expressly established by the tax legislator in 2019 budget law), represent a vulnus of articles 81 and 102 Cost.. On the first question, the Constitutional Court confirmed that the registration tax is an act tax and in this way enhanced the intervention of legislator; on the second question, pending the decision, it is reasonable to assume that the retroactivity of the new rule will be confirmed only if the art. 20 TUR will pass “reasonableness check”. However, it's necessary a reform that is able to guarantee a new identity to registration tax. Infact, the Constitutional Court, although it valued the intervention of legislator, did not forget to point out that the registration tax is “obsolete compared to the moderne contractual techniques”.

Giacomo Duprè

Transfer pricing e libertà di stabilimento: una combinazione possibile? (nota a Corte di Giustizia UE, 31 maggio 2018, causa C-382/16) IV, 45

Nel presente lavoro, l’Autore esamina il rapporto tra la disciplina del *transfer pricing* e la Libertà di Stabilimento prevista, oggi, dagli articoli 49 e 54 del Trattato sul Funzionamento dell’Unione Europea, alla luce – in particolare – della recente giurisprudenza formatasi in seno alla Corte di Giustizia dell’Unione Europea. Con la sentenza, di non facile interpretazione, del 31.05.2018 (causa C-382/16) la CGUE ha infatti affermato che la normativa di TP risulta compatibile con gli artt. 49 e 54 del TFUE solamente a condizione che consenta al contribuente di addurre ragioni di carattere commerciale al fine di giustificare un eventuale scostamento dall’*arm’s length principle*. L’autore, proprio partendo dalla menzionata pronuncia, si propone di delineare l’inquadramento dogmatico del descritto rapporto, analizzando *funditus* molteplici questioni di natura teorica e pratica ritenute particolarmente rilevanti.

In this work, the Author examines the relationship between the transfer pricing rules and the Freedom of Establishment as set forth, nowadays, by articles 49 and 54 of the Treaty on the Functioning of the European Union, in light – in particular – of recent jurisprudence formulated within the Court of Justice of the European Union. With the sentence, not easy to interpret, of 31.05.2018 (case C-382/16) the CJEU has in fact stated that the TP legislation is compatible with articles 49 and 54 of the TFEU only on condition that it allows the taxpayer to adduce reasons of a commercial nature in order to justify any deviation from the arm’s length principle. The Author, starting from the aforementioned pronouncement, intends to outline the dogmatic framework of the relationship in question, by analyzing in depth a number of theoretical and practical issues deemed particularly relevant.

Alberto Marcheselli - Luca Costanzo

Profili tributari del gioco d’azzardo, tra esigenze finanziarie e principio di equità I, 223

L’articolo si propone di indagare l’attuale struttura del mercato dei giochi sotto il profilo degli strumenti impositivi che vi ineriscono e degli effetti da essi indotti, nella prospettiva di una possibile finalizzazione extratributaria dei meccanismi fiscali; in tale contesto, non sarà esente da analisi anche la verifica della congruità dell’organizzazione tributaria dell’azzardo ludico rispetto ai principi di capacità contributiva e di differenziazione qualitativa dell’imposizione. Su questa linea, si tenterà quindi di delineare un breve *excursus* anche sull’evoluzione normativa delle componenti di domanda e offerta dei giochi, soffermandoci, in particolare, sulle diverse tecniche impositive applicate alle variegate forme dell’azzardo. In conclusione, si proveranno a tirare le fila dell’analisi, analizzando l’eventuale virtuosità di un approccio a finalità extratributaria al nostro tema ovvero, al contrario, l’opportunità di riferire il fenomeno dell’imposizione fiscale del gioco prevalentemente alle esigenze pubbliche, sempre attuali, di assicurare di risorse finanziarie aggiuntive al bilancio dello Stato.

The article aims to investigate the current structure of the gaming market, analyzing the fiscal instruments that could play a key role in terms of social control of this phenomenon. Furthermore, we will focus on the compatibility between the taxation of gambling and the Italian constitutional principle of “ability to pay”,

taking into account the possibility of introducing a qualitative differentiation of taxation. We will therefore try to outline a brief excursus also on the regulatory evolution of the supply and demand of the gaming market, focusing, in particular, on the methods of taxation applied to the different categories of legal gambling. In conclusion, on the basis of the previous analysis, we will try to verify the suitability of the current tax legislation on gambling to pursue non-tax purposes, considering, instead, whether the main reason for this type of taxation simply lies in the need to increase the financial resources of the public budget.

Francesco Pedrotti

Considerazioni intorno alla decadenza dal potere di accertamento in caso di componenti reddituali ad efficacia pluriennale (nota a Cass. n. 10701/2020) II, 66

L'analisi ermeneutica dell'art. 43, comma 1, del DPR n. 600/1973, alla luce dei diversi argomenti interpretativi, induce a ritenere che l'amministrazione finanziaria debba contestare un componente reddituale ad efficacia pluriennale entro il termine previsto per la rettifica della dichiarazione relativa al periodo di imposta in cui esso è stato sostenuto.

The hermeneutical analysis of art. 43, par. 1, of Presidential Decree n. 600/1973, in the light of the different interpretative arguments, leads to consider that the tax authorities must challenge a long-term revenue and expenditure within the term provided for the amendment of the tax return related to the tax period in which the said revenue or expenditure has been respectively realized or suffered.

Mauro Trivellin

L'originaria esclusione del coniuge dall'agevolazione fiscale sui trasferimenti di imprese. Un'occasione per riflettere sull'approccio metodologico alla soluzione di un problema di costituzionalità I, 145

Il contributo coglie l'opportunità offerta dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 120/2020 per meditare sui profili soggettivi dell'agevolazione prevista per i trasferimenti di aziende o partecipazioni dall'art. 3, comma 4-ter, del D.Lgs. n. 346/1990. Più in particolare, lo scritto si sofferma sull'iniziale esclusione del coniuge, in seguito invece inserito tra i possibili beneficiari, esaminando, in prospettiva sistematica, la coerenza di quella originaria scelta, con l'obiettivo di indagare, più in generale, la *ratio* della previsione oggetto di vaglio, cogliendo spunti di riflessione dalle stimolanti argomentazioni della Consulta.

This article takes the opportunity offered by the judgement of the Constitutional Court no. 120/2020 for the purpose of analyzing the subjective aspects of the tax relief provided by art. 3, paragraph 4-ter, of Legislative Decree no. 346/1990 for transfers of business or participations. More specifically, the paper focuses on the initial exclusion of the spouse, later instead included among the possible beneficiaries, examining, in a systematic perspective, the consistency of the original choice, with a view to exploring, more generally, the rationale of the examined rule, taking cues for thought from the challenging arguments of the Court.