

In ricordo del Prof. Augusto Fantozzi V

DOTTRINA

Angelo Contrino

Evoluzione e regime intertemporale della disciplina fiscale delle stock option al cospetto della clausola generale (statutaria) che vieta la retroattività per i tributi periodici (nota a Cass. n. 18917/2018) II, 110

Nella sentenza in commento è stata esclusa l'applicabilità dell'art. 3, comma 1, L. n. 212/2000, quale clausola generale di diritto intertemporale operante in assenza di un regime transitorio in deroga espressa, ed è stata ritenuta applicabile ai c.d. piani in corso la nuova (e peggiorativa) disciplina fiscale in materia di stock option recata dal D.L. n. 262/2006, sul presupposto che tale disciplina fiscale non integri il requisito della "periodicità": invero, tale requisito va riferito e accertato con riguardo al "tributo" su cui si innesta la disciplina fiscale in questione, ossia l'Irpef, non costituendo regime fiscale autonomo. Inoltre, e contrariamente a quanto ritenuto in altre pronunce di legittimità anteriori e successive a quella in commento, l'operatività della clausola statutaria e il susseguente rinvio dell'efficacia del D.L. n. 262/2006 non possono essere esclusi richiamando la giurisprudenza formatasi con riguardo alla disciplina fiscale delle stock option di cui al D.lgs. n. 505/1999, né applicando la disposizione transitoria del D. L. n. 223/2006, che aveva modificato la disciplina fiscale in materia di stock option prevista dal Testo Unico anteriormente al D. L. n. 262/2006, applicabile alle fattispecie sottoposte al vaglio della Suprema Corte.

The Italian Supreme Court, in several recent judgments, ruled that article 3 of the Law n. 212/2000 (according to which any Law that amends the discipline of "periodic taxes" shall take effect from the fiscal year following the one in which that Law has entered into force) doesn't cover the stock options' tax discipline set forth in the decree ("decreto legge") n. 262/2006. More specifically, according to the Court, this discipline applies to all stock options plans that, in the date of the entry into force of the decree n. 262/2006, were already granted to – but not yet exercised by – their owners. This Article challenges the grounds of these decisions and demonstrates that, pursuant to article 3 of the Law n. 212/2000, the decree n. 262/2006 is applicable only to stock options plans that have been both granted and exercised after the 1st of January 2007, i.e. after the fiscal year following the one in which such decree has entered into force.

Andrea Fedele

Sul regime fiscale delle rinunzie nell'imposizione dei trasferimenti della ricchezza (nota a Cass. n. 2052/2019)..... II, 81

La Cassazione ritiene che tutte le rinunzie a diritti reali siano soggette ad imposta sulle successioni e donazioni, e quindi alle imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale, in quanto atti a titolo gratuito. Un esame della complessiva disciplina delle imposte sui trasferimenti della ricchezza fa propendere per l'assoggettamento all'imposta sulle successioni e donazioni delle sole rinunzie che realizzino attribuzioni liberali; le altre rinunzie sarebbero invece soggette ad imposta di registro e ad imposte ipotecarie e catastali in misura fissa ridotta, in virtù dell'equiparazione a trasferimenti a titolo oneroso.

The Supreme Court holds that all waivers to in rem rights are subject to the inheritance and donation tax, and consequently to mortgage and registration tax on a proportional basis. Such position is based on the assumption that waivers are gratuitous acts. A review of the aggregate set of regulations concerning taxes on transfers of assets or rights supports a different interpretation, pursuant to which only the waivers made as a gift are subject to inheritance and donation tax. Based on such interpretation, waivers which are not intended as a gift (animus donandi) would be subject to registration tax and to mortgage and registration taxes in a reduced fixed amount, as they would be considered transfers for consideration.

Alberto Marcheselli

Giustizia tributaria e la sfida della tutela dei diritti fondamentali: la "road map" di un possibile intervento riformatore I, 277

La giurisdizione tributaria è una giurisdizione cardine dello Stato di diritto, massimamente nei periodi di difficoltà economica, perché essenziale alla tutela dei diritti fondamentali, sia di chi fruisce dei servizi pubblici, sia di chi è chiamato ai doveri di solidarietà. Allo stato attuale della evoluzione economica e giuridica, la giurisdizione tributaria è e deve essere una giurisdizione di controllo dell'esercizio del potere amministrativo di applicazione dei tributi. Il giudice tributario deve essere indipendente e portatore di una cultura speciale della giurisdizione, che non coincide né è assimilabile né a quella del giurista generalista, né a quella del giudice civile, amministrativo, o del cultore dell'economia aziendale o della contabilità di Stato. L'attuale assetto della giustizia tributaria ha molti punti di forza, dimostrati dall'analisi delle statistiche, ma necessita di una revisione che ne renda strutturalmente presidiate competenza e indipendenza. E, ancora più fondamentale, sarebbe il diffondersi di una maggiore cultura tributaria specialistica, negli ambienti politici e legislativi, la cui mancanza è oggetto di analisi, insieme con le sue cause, in questo lavoro. Si tratta di un compito cui è chiamata la dottrina giuridica, finora non del tutto soddisfacente

Tax jurisdiction is a key jurisdiction of the rule of law, mostly in the economic crisis era: it is an essential basis for fundamental rights protection. Rights to fundamental public and fundamental rights of those called to solidarity duties are involved and jeopardized at the same time. Tax jurisdiction provides (and has to provide) an independent check on the exercise of the administrative tax power. The fiscal judge has to be independent and bearer of a peculiar "jurisdiction culture", which neither coincides nor is comparable to that of the generalist jurist, nor to that of the civil or administrative judge, or expert in business economics or

state accounting. The current structure of tax justice has many strengths, resulting from the statistic analysis, but needs a revision that reinforces competence and independence. And, even more fundamental, it would be the spread of a carefully specialized tax culture, in political and legislative areas, the lack of which is stressed along with its causes in this paper. This is a task to which legal doctrine is called, and yet to be achieved so far.

Giuseppe Mercuri

La cessazione della materia del contendere nei giudizi di rimborso I, 301

Il principio di effettività della tutela giurisdizionale è la chiave di volta del sistema processuale. In questa ottica, nei giudizi di rimborso, si pone la necessità di assicurare al contribuente una piena soddisfazione del proprio credito di imposta. Infatti, il mero riconoscimento del diritto da parte dell'Amministrazione finanziaria non può essere sufficiente ai fini della cessazione della materia del contendere.

The principle of effective judicial protection is a linchpin of the justice system. In this view, in the judgments of the tax refund, it arises the need to ensure the taxpayer a complete satisfaction of such right by the tax. Indeed, the mere recognition of the right by tax authorities is not sufficient to generate the termination of the dispute.

Mario Ravaccia

Le spese della stabile organizzazione per la casa madre: la detrazione in base al prorata comunitario (nota a Corte Giustizia, C-165/17 del 2019)..... IV, 51

La Corte di Giustizia Europea è intervenuta sulla modalità di determinazione del prorata di detraibilità dell'IVA assolta da una stabile organizzazione di uno Stato membro sugli acquisti destinati da un lato alla prestazione di servizi da parte della casa madre stabilita in un altro Stato membro e dall'altro alla prestazione di servizi imponibili IVA indistintamente svolti dalla casa madre e dalla succursale. Il prorata nel primo caso dovrà essere determinato considerando al denominatore il volume d'affari dalle operazioni effettuate dalla casa madre e al numeratore dalle operazioni della casa madre che conferirebbero un diritto di detrazione secondo la disciplina IVA di entrambi gli Stati membri. Il prorata nella seconda fattispecie dovrà essere determinato considerando al denominatore il volume d'affari costituito dalle operazioni effettuate sia dalla casa madre che dalla succursale e al numeratore le operazioni soggette ad imposta della succursale e le operazioni rilevanti ai fini IVA effettuate della casa madre nel proprio Stato di immatricolazione.

The European Court of Justice has intervened on the method for determining the deductible proportion of VAT paid by a permanent establishment of a Member State on purchases intended, on the one hand, for the provision of services by the principal establishment established in another Member State and on the other hand to the provision of VAT taxable services indiscriminately performed by the principal establishment and the branch. In the first case, the prorata must be determined by considering in the denominator the turnover from the operations carried out by the principal establishment and in the numerator from the operations of the principal establishment which would have given a right of deduction according to the VAT legislation of both the Member States. The prorata in the second case must be determined by considering in the denominator the turnover

represented by the operations carried out by both the principal establishment and the branch and in the numerator, transactions relevant for VAT purposes carried out by the branch and by the principal establishment.

Stefano Maria Ronco

La funzione della sanzione amministrativa tributaria nel quadro delle dinamiche della *tax compliance* I, 329

Il contribuuto prende in esame la disciplina sanzionatoria amministrativa tributaria con l'obiettivo di interrogarsi sulle prospettive per una riforma del modello sanzionatorio amministrativo tributario, improntato al principio della colpevolezza ed orientato in termini di special-prevenzione. Esaminate alcune criticità dell'assetto attuale e considerato il progressivo indebolimento dei principi a fondamento del percorso di riforma delineato a fine degli anni '90, si prova a recuperare un approccio sistematico alla materia alla luce delle mutate coordinate di riferimento dell'esercizio del potere impositivo, improntato anche al modello della c.d. 'tax compliance'. Si dà conto di alcuni stimoli provenienti dal diritto dell'Unione Europea, che potrebbero costituire l'occasione per avviare un processo di riforma che conduca ad una rinnovata configurazione del sistema sanzionatorio tributario nei suoi tratti essenziali. Ci si sofferma, in ultimo, sui criteri di riferibilità della sanzione nei confronti degli enti collettivi, ragionando sulla possibilità di introdurre una responsabilità amministrativa 'per fatto proprio' dell'ente, anche sulla scia dell'esperienza maturata nell'ambito del D.Lgs. n. 231/2001.

In this article the Author focuses on the administrative tax penalty regime with the aim of researching upon the prospects for a legislative overhaul, based on the principle of guilt and oriented in terms of special-prevention. In this regard, examined certain critical aspects of the current statutory regime and considered the weakening of the underlying principles that had contributed to the reform in the late '90s, an attempt is made to recover a systematic approach, also in light of the conceptual framework of the 'tax-compliance'. Some brief remarks are paid to recently-enacted provisions of EU law, which could trigger a legislative process that could ultimately lead to a renewed configuration of the essential features of the tax penalty regime. Finally, careful attention is devoted to the criteria for imposing administrative sanctions upon legal entities, with a view to investigate whether it could be possible to introduce an administrative liability regime for tax violations, in the wake of the experience drawn from the application of the Legislative Decree No. 231 of 2001.

Alessandro Turchi

Definizione agevolata delle liti fiscali e concetto di atto impositivo: orientamenti della giurisprudenza di legittimità e della prassi amministrativa (nota a Cass. n. 7099/2019) II, 134

Come in occasione di precedenti sanatorie fiscali, anche la disciplina della definizione agevolata delle liti fiscali pendenti prevista dall'art. 6, D.L. 23 ottobre 2018, n. 119 circoscrive l'applicazione dell'istituto alle liti aventi ad oggetto atti impositivi. Sul concetto di atto impositivo si sono espresse più volte la Corte di cassazione e l'Agenzia delle entrate. Anche la sentenza in commento si pronuncia sul punto, adottando una posizione che si discosta dall'orientamento prevalentemente sostenuto in passato.

As in previous tax amnesties, the regulation of the definition of pending tax disputes provided for by art. 6, D.L. October 23, 2018, n. 119 circumscribes the application of the institute to disputes concerning tax provisions. The Court of Cassation and the Inland Revenue have repeatedly expressed their views on the concept of tax provision. Also the sentence in comment pronounces on the point, adopting a position that differs from the orientation prevalently supported in the past.

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