

DOTTRINA

Philip Baker

Case Note on Supreme Court case Cass. 2618-2020 – National Westminster Bank Plc as Trustee of the Baring Global Growth Trust v Italian Revenue Agency V, 85

Paolo Barabino

La “salute” nel diritto tributario tra agevolazioni e regimi fiscali I, 421

Constatata l’assenza di una definizione di “salute” nel diritto tributario si vuole fornire una riclassificazione delle principali norme fiscali collegate alla tutela della salute suddividendo quelle “in senso stretto” da quelle “in senso lato”, nonché quelle “sottrattive” da quelle “impositive” rivolte al medesimo fine. Successivamente, la compatibilità costituzionale delle suddette norme è stata affrontata sviluppando l’interpretazione funzionale del principio della capacità contributiva e valorizzando il rapporto “spesa pubblica/spesa sanitaria”, mentre quella europea è stata declinata parafrasando il principio “chi inquina paga” nell’ipotetico “chi si nutre male paga” e, specularmente, “chi si cura non paga” al fine di delineare una legittima giustificazione all’interno del regime degli aiuti di Stato.

The absence of a definition of “health” in tax law has suggested a reinterpretation of the rules for the protection of health by dividing those “in a strict sense” from those “in a broad sense”, those “subtractive” from those “imposed”. Subsequently, the constitutional compatibility of the rules was developed on the functional interpretation of the principle of fiscal capacity and on the “public expenditure/health expenditure” ratio, while European compatibility was developed starting from the “polluter pays” principle to arrive at the State aid system.

Mauro Beghin

Conferimento di azienda, cessione delle partecipazioni in pex ed esercizio dell’attività commerciale della partecipata tra dottrina del Fisco e predeterminazioni normative (*postilla alla nota di Francesco Pedrotti*) (nota a Cass., sez. civile, 8 maggio 2019, n. 12138)..... II, 293

Filippo Castagnari

Neutralità dell’IVA ed operazioni intracomunitarie. Il «neoformalismo» dei recenti sviluppi normativi comunitari in parziale deregulation al substantial approach della Corte di Giustizia dell’U.E. I, 455

Il principio di neutralità dell’IVA risulta il fondamento essenziale della struttura giuridica del tributo e permea, di conseguenza, i profili applicativi dell’imposta in capo ai soggetti passivi per fruire dei benefici connessi all’effettuazione di operazioni intracomunitarie. La Direttiva 4 dicembre 2018, n. 1910 focalizza

il processo di produzione normativa in ambito comunitario volto a ridefinire la preminenza probatoria attribuita dalla consolidata giurisprudenza comunitaria e di legittimità nazionale agli «elementi sostanziali» dell'operazione intracomunitaria, in luogo della mancata osservanza di taluni «obblighi formali». La salvaguardia del principio della neutralità dell'IVA sarà pertanto subordinata al necessario possesso da parte del cessionario/committente del numero di registrazione ai fini IVA, a nulla rilevando l'effettivo e comprovato esercizio di un'attività economica indipendente da parte di costui nello Stato di destinazione. Un approccio che denota un atteggiamento decisamente «neoformalistico» da parte del legislatore comunitario e in asserito contrasto con l'interpretazione maggioritaria e consolidata avallata dal diritto vivente. Una «rivoluzione copernicana» che sembra essere dettata da impellenti ragioni di interesse erariale alla massimizzazione del gettito fiscale, piuttosto che dall'approntamento a priori di strumenti attraverso cui il soggetto passivo possa addivenire alla prova documentale certa del concorso dei requisiti sostanziali dell'operazione intracomunitaria.

The VAT neutrality principle represents the essential element of the legal structure of the tax thereof and it consequently touches the operational profiles related to «Tax Collectors» who require to be eligible for gain the benefits connected to the implementation of intra-EU transactions. The Directive 4th December 2018, Nr. 1910 focuses on the European comprehensive process of enacting laws due to redefine the evidential pre-eminence of substantial elements of the Intra-EU transactions, instead of the violation of any «formal requirements» related to the same matter, established by the case law released by the European Court of Justice and the Italian Supreme Court. The safeguard of VAT neutrality principle will be subjected to the hold by the «Tax Collector» of a VAT registration number, not in dependence with the event that the latter has been conducting a business, especially an independent economic activity, in the State of destination. A sort of «renewed formalistic approach» which points out an evident contrast to the series of judgements aforementioned and seems to be adopted – by the European Institutions – because of declared urgent necessities of quick and actual fiscal collection of taxes in order to maximise tax revenues. Differently, there are no clues that allow to verify the definition of legal instruments which through the Tax Collector is able to bring documental evidence and proof of all constitutive elements of the Intra-EU transactions.

Angelo Contrino

Rimborso del credito d'imposta sui dividendi e trust nel Trattato Italia-Regno Unito: questioni in punto di soggettività convenzionale, beneficiario effettivo e *subject to tax clause*.....

V, 98

A margine di una recente ordinanza della Corte di Cassazione, nel saggio si analizza la questione peculiare del rimborso convenzionale del credito d'imposta sui dividendi di fonte italiana a favore di un trust di diritto anglosassone, che ha posto i giudici di legittimità di fronte al banco di prova della soggettività del trust ai fini convenzionali, nonché dei termini di applicazione al trust delle clausole del beneficiario effettivo e del c.d. "assoggettamento a imposizione" dei dividendi previste dal Trattato Italia-Regno. Il risultato della disamina è la condivisione della soluzione finale raggiunta dalla Suprema Corte (che, dopo aver riconosciuto "in astratto" la soggettività del trust ai fini convenzionali, ha negato il diritto al rimborso sul presupposto che il contribuente non avesse provato i requisiti del Trattato Italia-Regno Unito del beneficiario effettivo e dell'effettivo

assoggettamento a imposizione dei dividendi nello stato di residenza), ma non anche di taluni passaggi del percorso motivazionale seguito in relazione a ciascuna delle tre questioni che ne costituiscono tappe intermedie, argomentandosi le ragioni del dissenso e le possibili letture alternative nel contesto attuale del diritto tributario internazionale e alla luce degli orientamenti della stessa giurisprudenza di legittimità, intensamente impegnata, in tempi recenti, sulle tematiche esaminate.

This article deals with a recent judgment of the Italian Supreme Court concerning various claims, filed by the trustee of a British trust, for the reimbursement under Article 10(4) of the convention between United Kingdom and Italy of the Italian tax credit on the Italian-sourced dividends received by the trust. This judgment seems, indeed, quite interesting because it brought to the attention of the Court some relevant issues as to when trusts can be recognized as “person” entitled to the benefits of Conventions and as to the applicability to trusts of the “beneficial owner” and “subject to tax” clauses. Although the Author finds the final solution to the case provided by the Supreme Court to be correct, the underlying reasoning for this solution seems doubtful in light of both the international tax law principles and of the Italian Supreme Court’s case law on the same issues.

Paolo De Quattro

L’incostituzionalità del divieto di falcidia dell’IVA nelle procedure di composizione delle crisi da sovraindebitamento: un effetto indotto della giurisprudenza della Corte di Giustizia (nota a Corte cost., n. 245/2019)..... II, 243

Dopo la pronuncia della Corte di Giustizia (C-546/14, *Degano Trasporti*) in cui è stata riconosciuta l’ammissibilità di una procedura che preveda la facoltà, in capo all’imprenditore, di proporre a determinate condizioni il pagamento frazionato dell’IVA, si è aperta una divaricazione tra la procedura di concordato preventivo e la procedura di composizione delle crisi da sovra-indebitamento: nella prima lo stesso Legislatore ha riconosciuto tale facoltà, nella seconda, invece, è rimasto inalterato il divieto di falcidia. Con la sentenza in commento la Corte Costituzionale, concludendo per l’incostituzionalità di tale divieto, ha eliminato una disparità di trattamento ormai del tutto ingiustificata.

By decision of the Court of Justice of the European Union (C-546/14, Degano Trasporti) a partial payment of a VAT claim by an insolvent trader can be proposed in the framework of an agreement among creditors in insolvency procedures. In the same way, Constitutional Court of Italy lifted the prohibition of the presentation of a partial payment of this claim in the settlement procedure to remedying situations of over-indebtedness. Therefore, the unjustified difference in treatment between these two procedures has finally been removed.

Giuseppe Ingraio

Crisi aziendale e omesso versamento Iva e ritenute Irpef nel quadro della concezione tripartita del reato III, 129

La questione dell’incidenza della crisi aziendale sui reati di omesso versamento Iva e ritenute Irpef non è ancora giunta, nel dibattito giurisprudenziale, ad una soluzione compiuta. Inizialmente si è polarizzata l’attenzione sul mancato accantonamento delle somme dovute all’erario per negare che la crisi economica

e di liquidità possa costituire una causa di forza maggiore. Più di recente si è discusso se il pagamento delle retribuzioni – finalizzato al sostentamento dei dipendenti e delle loro famiglie – possa rappresentare un’esimente per stato di necessità, ovvero faccia venire meno il dolo. Nel lavoro vengono esaminate le conclusioni della giurisprudenza alla luce della teoria tripartita del reato.

The question of the impact of the economic crisis on the crime of omitted VAT payment and withholding income tax has not yet reached a complete solution in the jurisprudential debate. Initially, attention was polarized on the failure to set aside the sums due to the tax authorities to deny that the economic and liquidity crisis could be a cause of force majeure. More recently, it has been discussed whether the payment of wages – aimed at supporting the employees and their families – could represent an exemption due to a state of necessity, that is to say, it would cause malice. The work examines the conclusions of the jurisprudence in the light of the tripartite theory of the crime.

Andrea Purpura

Legittimità del diritto alla esenzione IVA per prevalenza della sostanza sulla forma (nota a Corte Giust. UE, sez. X, 17 ottobre 2019, C-653/18)..... IV, 132

La sentenza in studio accede al ricco e complesso quadro giurisprudenziale unionale in tema d’imposta sul valore aggiunto, facendosi portatrice di uno spirito garantista dei diritti sorgenti in capo al contribuente in materia di esenzione IVA. Più precisamente, il provvedimento in esame, articolandosi in un percorso argomentativo lineare, puntuale e giuridicamente fondato, pone nelle condizioni di affermare “*apertis verbis*” come i principi fondamentali attorno ai quali si dispiega il corretto funzionamento dell’imposta sul valore aggiunto fungano da usbergo non soltanto avverso la negazione del diritto ad esenzione dal versamento IVA, ma anche innanzi all’affermazione del principio di “prevalenza della forma sulla sostanza” ogniqualvolta il contribuente sia incorso in un errore meramente formale inidoneo ad impedire la dimostrazione certa che i requisiti sostanziali del rapporto negoziale fiscalmente rilevante siano stati pienamente soddisfatti.

The judicial measure analyzed accesses the rich and complex EU jurisprudential framework regarding the value added tax becoming the bearer of a spirit that guarantees the rights of taxpayers in the matter of VAT exemption. The provision examined is divided into a linear, punctual and juridically founded argumentative path, so much so as to put in the conditions to affirm “apertis verbis” that the fundamental principles around which the correct functioning of the value added tax is articulated act as a hauberk not only against the denial of the right to exemption from VAT payment but also against the affirmation of the principle of “prevalence of form over substance” whenever the taxpayer has made a formal error unsuitable to prevent the certain demonstration that the substantive requirements of the contractual relationship (fiscally relevant) have been fully satisfied.

Francesco Pedrotti

Conferimento di azienda e cessione delle partecipazioni in pex fra norme antielusive specifiche e sviste interpretative (nota a Cass., sez. civile, 8 maggio 2019, n. 12138)... II, 275

Nell'eventualità di un conferimento, in una società neocostituita, di un ramo di azienda "non commerciale", cui ha fatto seguito, dopo breve tempo, la vendita, da parte del soggetto conferente, delle quote emesse dalla società conferitaria, la plusvalenza realizzata in sede di cessione della partecipazione non soddisfa il requisito di commercialità ai sensi del combinato disposto di cui all'art. 87, comma 1, lett. d) e comma 2 del Tuir. Al riguardo, è da ritenere che la non applicabilità del regime di esenzione non derivi dall'art. 176, comma 4, del Tuir, in base al quale "Le aziende acquisite in dipendenza dei conferimenti effettuati con il regime di cui al presente articolo si considerano possedute dal soggetto conferitario anche per il periodo di possesso del soggetto conferente. (...)", bensì direttamente dalla ratio dell'art. 87, comma 2, del Tuir, la quale, in linea con la propria natura antielusiva, mira ad evitare che, mediante il mutamento, a ridosso della cessione della partecipazione, del tipo di attività di fatto svolta dalla società partecipata (da non commerciale a commerciale), il soggetto cedente fruisca indebitamente del regime della *participation exemption*.

In case of a contribution, in a newco, of a "non-commercial" branch of business, followed, after a short period of time, by the sale of the shareholding issued by the transferee company, the capital gain realized on the occasion of the transfer of the named shareholding does not meet the commercial requirement pursuant to art. 87, par. 1, lett. d) and par. 2 of the Italian Tax Code. In our opinion the non-applicability of the exemption regime does not arise from art. 176, par. 4, of the Italian tax Code, according to which "Going concerns acquired on the occasion of contributions made by the regime provided by this article are deemed to be owned by the transferee company also for the holding period of the transferor company", but it directly arises from the rationale of art. 87, par. 2, of the Italian Tax Code, which, in line with own anti-avoidance nature, aims at avoiding that, by the change, close to the sale of the shareholding, of the type of the activity actually performed by the subsidiary (from commercial to non-commercial), the transferor unduly enjoy the participation exemption regime.

Giuseppe Tinelli

Spunti per una riforma della giustizia tributaria..... I, 399

In questo studio, l'Autore esamina gli aspetti problematici della giustizia tributaria in Italia, con particolare attenzione alla disciplina dell'istruzione probatoria, che ancora si fonda su una visione riduttiva della prova del fatto controverso nella dinamica attuativa del tributo. Tra le soluzioni proposte per migliorare la qualità della giustizia viene illustrata una possibile differenziazione dei regimi probatori per le controversie di rilevanti dimensioni e, in ogni caso, una modifica dell'approccio del giudice all'esame delle liti fiscali, che ponga il principio comunitario della prevalenza della sostanza sulla forma quale regola di giudizio, anche nella valutazione della legittimità dell'azione amministrativa.

In this study, the Author examines the problematic aspects of tax justice in Italy, with a particular focus on the discipline of proof collection, which is still based on a reductive view of the evidence of the controversial fact in the implementation of the tax. Proposed solutions to improve the quality of justice include a possible differentiation of evidentiary regimes for large disputes and, in any case, a change in the court's approach to examining litigation. It is also important to assess the legitimacy of administrative action.