

## DOTTRINA

**Ivo Caraccioli**

La nuova legittima difesa (art. 52 c.p.): applicazioni in materia di reati tributari ed economici ..... III, 75

Il contribuuto si propone di esaminare l'applicabilità della scriminante della legittima difesa ad alcune ipotesi di reati in materia tributaria ed economica, le quali, nella maggior parte dei casi, non prevedono l'uso di comportamenti violenti, ma che potrebbero riguardare condotte nelle quali la violenza e il conseguente uso delle armi risultano utilizzabili.

*The contribution aims to examine the applicability of the self-defence to certain cases of tax and economic offences, which, usually, do not involve the use of violent behavior, but which could concern conduct in which violence and the consequent use of weapons are usable.*

**Francesco Farri**

L'imposta ipotecaria non si applica sulle ipoteche volontarie iscritte a garanzia di tributi erariali (nota a Commissione Tributaria Provinciale di Latina, 31 ottobre 2017, n. 1253/V/2017)..... II, 239

Diversamente da quanto sostenuto dalla Commissione Tributaria Provinciale di Latina, le ipoteche volontarie iscritte a garanzie dei crediti per tributi erariali sono escluse dall'ambito applicativo dell'imposta ipotecaria, dovendosi considerare eseguite nell'interesse dello Stato ai sensi dell'art. 1, comma 2 del d.lgs. n. 347/1990. Ciò vale anche e specificamente nei casi di ipoteche iscritte in attuazione della previsione di una transazione fiscale ai sensi dell'art. 182-ter l.fall.

*Conversely to what asserted by the Provincial Tax Court of Latina, the voluntary mortgage registered by the taxpayer as collateral for State tax debts are excluded from the scope of application of the mortgage tax, since they must be seen as being executed in the interests of the State pursuant to art. 1, paragraph 2 of Legislative Decree no. 347/1990. This also applies with specific value in cases of mortgages registered in execution of a tax transaction pursuant to article 182-ter of bankruptcy law.*

**Andrea Fedele**

La nozione di tributo nel pensiero di Euclide Antonini ..... I, 575

L'articolo si sofferma sulla compensabilità del debito fiscale accollato, analizzando le questioni problematiche, con particolare riguardo alla paventata "invalidità generale" di tale ipotesi. Percorrendo tale linea d'indagine, l'accollo esterno del debito fiscale è delineato in linea con i consolidati orientamenti della dottrina e della giurisprudenza civilistica: esso va quindi ricondotto alla stipulazione a favore del terzo, qualificabile in termini di pattuizione bilaterale tra accollante e accollato, rispetto alla quale l'adesione del creditore (Amministrazione) non rappresenta né elemento perfezionativo né requisito di efficacia, determinando essenzialmente l'irrevocabilità del patto nei suoi confronti. Rapportando tale ricostruzione all'ambito tributario, si è altresì chiarito che la fonte negoziale e non legale del debito fiscale accollato non può interferire con prerogative spiccatamente pubblicistiche, per un verso limitandole nei confronti del soggetto passivo accollato (esclusione del *beneficium ordinis*), per altro verso estendendole nei confronti dell'accollante (esclusione dei poteri di accertamento e riscossione amministrativa per il debito accollato). Da tali assunti, peraltro, non è coerentemente ricavabile alcuna preclusione generale alla compensazione spontanea del debito fiscale accollato. Né tale preclusione generale discende, *ex se*, dal carattere eccezionale della normativa fiscale sulla compensazione; questa, infatti, correttamente intesa quale normativa recante attuazione atipica del "principio generale" di compensazione, implica che le disposizioni *de quibus* non possono essere integrate con norme e principi estranei al proprio ambito (segnatamente con norme di derivazione codicistica); mentre all'interno di esso, sono interpretabili ordinariamente. Ciò chiarito, applicando gli ordinari criteri di interpretazione alla normativa sulla compensazione tributaria c.d. spontanea non si rileva alcuna preclusione generale alla compensabilità del debito fiscale accollato.

*The article deals with the study of the possibility to compensate the accrued tax debt, exploring the problematic issues, with particular regard to the dreaded "general disability" of this hypothesis. Going through this line of investigation, the external taking on of the tax debt is outlined in line with the consolidated guidelines of the doctrine and the civil jurisprudence: it must therefore be traced back to the stipulation in favor of the third party, in terms of bilateral agreement between the accosdating and accosted, with respect to which the creditor's membership (Administration) is neither a perfection nor a requirement of effectiveness, essentially determining the irrevocability of the agreement with him. In the tax discipline, it has also been clarified that the negotiating and non-legal source of the accrued tax debt cannot interfere with distinctly publicity prerogatives, on the one hand limiting them to the accused taxable person (exclusion of beneficium ordinis), on the other hand extending them towards of the attendant (exclusion of the powers of assessment and administrative collection for the accrued debt). From these assumptions, moreover, no general foreclosure on the spontaneous compensation of the accrued tax debt can be deduced. This general foreclosure does not derive, ex se, from the exceptional nature of the tax legislation on compensation; this, in fact, correctly understood as a law containing atypical implementation of the "general principle" of compensation, implies that the provisions in question cannot be integrated with rules and principles extraneous to its own sphere (in particular with rules of code-based derivation); while within it, they can be routinely interpreted. This clarified, applying the ordinary criteria of interpretation to the legislation on tax compensation c.d. spontaneously there is no general foreclosure of the compensation of the tax debt taken.*

### **Gianfranco Gaffuri**

Donazioni estere: l'apoditticità di una tesi, parzialmente condivisibile, dell'Agenzia delle Entrate (nota a Risposta a interpello 24 luglio 2019, n. 310)..... II, 228

Il comma 1 bis dell'articolo 55 del D.lgs. 346/1990 assolve ad una funzione anti-evasiva, impedendo che sfuggano all'imposta le liberalità compiute all'estero – qualora già non siano soggette a registrazione, secondo le regole originarie e proprie di questo adempimento – se il beneficiario sia residente nello Stato. L'allargamento dell'obbligo di registrare stabilito dalla disposizione menzionata non implica affatto un mutamento del prelievo effettivo riferibile alle donazioni dirette e indirette, che resta fissato dalle disposizioni fondamentali. Ne consegue che l'imposta sulle liberalità, formali e informali, può essere pretesa, quand'anche il beneficiario dimori stabilmente in Italia, solo se sussistano le condizioni della territorialità previste dall'articolo 2 del predetto decreto.

*Paragraph 1 bis of Article 55 of Legislative Decree 346/1990 performs an anti-evasive function - according to the original and proper rules of this fulfillment - if the beneficiary is resident in the State. The obligation to impose registration tax, in that case, no implies a change in the actual levy attributable to direct and indirect gifts, which is subject to fundamental rules. With that, the tax on gifts, formal and informal, can be claimed, even if the beneficiary dwells permanently in Italy, only if the territoriality conditions provided for in Article 2 of the aforementioned decree exist.*

### **Gabriele Giusti**

La riforma dell'art. 20 del TUR: un'occasione persa? ..... I, 711

La legge di bilancio per il 2018 ha riformulato l'art. 20 del TUR, che oggi non consente più di valorizzare, nell'interpretazione degli atti soggetti all'imposta, elementi extratestuali e negozi collegati. Sebbene, a seguito della modifica, la norma risulti maggiormente coerente con la tradizionale ricostruzione del prelievo in termini di "imposta d'atto", ci si chiede se l'aver escluso ogni rilevanza agli elementi extratestuali ed al collegamento negoziale non implichi un ritorno ad una visione per certi versi superata dell'imposta di registro. Inoltre, a ben guardare, la nuova formulazione rende forse più difficile coordinare il sistema dell'imposta con il divieto di abuso del diritto sancito dall'art. 10-bis dello Statuto dei diritti del contribuente.

*The budget law for the 2018 has renewed the article 20 of the presidential decree n. 131/1986, which no longer allows to emphasize the contractual link for the application of the registration tax. Following the amendment, the rule is likely more consistent with the traditional nature of the registration tax (which aims to hit the ability to pay expressed in a single deed), however it may be questioned if the new version of the article 20 won't imply a return to an outdated vision of the duty. Furthermore the new article makes harder to coordinate the registration tax system with the prohibition of abuse of law stated in the art. 10-bis of the taxpayers bill of rights.*

## Franco Paparella

L'autonomia del diritto tributario ed i rapporti con gli altri settori dell'ordinamento tra ponderazione dei valori, crisi del diritto e tendenze alla semplificazione dei saperi giuridici .....

I, 587

L'autonomia del diritto tributario è un tema risalente che merita di essere aggiornato e rivalutato non solo per verificare lo stato della riflessione scientifica ma, soprattutto, per rifiutare con fermezza le ipotesi recenti di semplificazione dei settori scientifico-disciplinari. Dopo aver illustrato le indicazioni provenienti dal passato, l'autore si sofferma sul concetto di autonomia, evidenziando che esso andrebbe indirizzato non sul modo di intendere il rapporto con le altre materie giuridiche bensì sull'ampiezza e sulla configurazione dei principi generali che permeano ontologicamente il fenomeno tributario in quanto l'opinione dottrinale largamente maggioritaria ormai riconduce l'autonomia del diritto tributario al criterio ordinatore della materia espresso da propri ed autonomi principi sovraordinati, costituzionali e non, che lo rendono agevolmente distinguibile dalle altre materie giuridiche. Tale decisiva connotazione, tuttavia, non esclude la possibilità di combinare razionalmente aree giuridiche contigue – e, segnatamente, nozioni ed istituti che traggono origine da settori del diritto diversi – ed in questa prospettiva occorre coniugare razionalmente l'interesse pubblico all'acquisizione delle entrate con quello individuale alla tutela della rispettiva sfera patrimoniale ed al rispetto delle garanzie procedurali. Su queste basi si fonda la relatività del concetto di autonomia e le inevitabili conseguenze sull'attività dell'interprete, in ragione della tecnica utilizzata di volta in volta dal legislatore nella formulazione della norma, anche perché il diritto tributario ha assunto nel tempo una connotazione più interdisciplinare al punto che l'esperienza recente conferma una varietà di assetti legislativi ove possono prevalere indifferentemente le esperienze maturate negli altri settori del diritto oppure obbligano al loro adattamento – e, nei casi più estremi, alla loro integrale riformulazione – per assicurare il corretto esercizio della funzione impositiva. Essa, pertanto, conferma l'impossibilità di individuare un principio ordinatore assoluto sul rapporto tra il diritto tributario e gli istituti, le nozioni e le regole degli altri settori del diritto nonché un criterio di prevalenza univoco ai fini interpretativi.

*The autonomy of tax law is a dating issue that deserves to be updated and re-evaluated not only to verify the state of scientific reflection but, above all, to firmly reject the recent hypotheses of simplification of the scientific-disciplinary sector. After depicting the indications coming from the past, the author focuses on the concept of autonomy, highlighting that it should be addressed not on how to understand the relation with other areas of the law but on the breadth and configuration of the general principles that ontologically permeate the tax phenomenon. And this is due to the fact that the mainstream doctrinal opinion now brings the autonomy of tax law back to the underlying criterion of the law expressed by its own and autonomous superior constitutional and non-constitutional principles, which make it easily distinguishable from other areas of the law. This crucial feature, however, does not exclude the possibility of rationally combining contiguous areas of the law – and, in particular, notions and institutions that originate from different areas – and in this perspective it is necessary to rationally combine the public interest in acquiring revenues with the individual interest in protecting the respective patrimonial sphere and respecting the procedural guarantees. The relativity of the concept of autonomy and the inevitable consequences on the activity of the interpreter, by reason of the technique used from time to time by the legislator in the formulation of the rule is based on this principle. And this is also due*

*to the fact that the tax law has taken on a more interdisciplinary connotation over time to the point that recent evidence confirms a variety of legislative frameworks where the experience gained in other areas of the law can prevail or require their adaptation - and, in the most extreme cases, to their complete reformulation - to ensure the correct exercise of tax function. Therefore, it confirms the impossibility of identifying an absolute underlying principle on the relation between tax law and institutions, notions and rules of the other areas of the law as well as an unambiguous prevalence criterion for interpretative purposes.*

**Mario Ravaccia**

Fatture per operazioni inesistenti senza danno erariale: alcune conferme e una violazione per eccesso di sanzioni della normativa italiana (nota a Corte Giustizia UE, sez. I, 8 maggio 2019, causa C-712/17)..... IV, 147

La Corte di Giustizia Europea è intervenuta su tre specifiche tematiche relative alle frodi IVA. In particolare, i giudici europei, dopo avere confermato l'indetraibilità dell'IVA derivante da operazioni inesistenti nonché l'obbligo di versamento dell'imposta esposta nelle fatture emesse relativamente alle medesime operazioni, hanno statuito il diritto di rimborso dell'IVA stessa (ovvero ove permesso dalla normativa nazionale l'emissione di note di credito) allorquando sia dimostrato che le operazioni stesse non hanno causato perdite di gettito fiscale. Inoltre, la normativa italiana è stata giudicata incompatibile, per violazione del principio di proporzionalità, relativamente all'applicazione di una sanzione pari all'imposta indebitamente detratta qualora dalla fattispecie non sia emerso alcun danno erariale.

*The European Court of Justice has intervened on three specific issues relating to VAT fraud. In particular, the judges, after confirming the non-deductibility of VAT deriving from fictitious transactions and the obligation to pay the VAT deriving from the invoices issued in relation to the fictitious transactions, have established the right to reimbursement of VAT (or where permitted by national law the issuance of credit notes) when it is demonstrated that the said transactions did not caused tax losses. Furthermore, the Italian VAT law was deemed incompatible due to the violation of the principles of proportionality and neutrality in the application of a fine equal to the amount of the deduction made if no tax damage arose in this case.*

**Claudio Sciancalepore**

Appunti sulla tassazione dell'economia digitale come nuova risorsa propria europea ..... I, 685

L'evoluzione del paradigma economico verso modelli di *business* sempre più digitali sta determinando la crisi degli attuali sistemi impositivi. In attesa di una condivisa regolamentazione internazionale della tassazione dell'economia digitale, l'Unione europea ha avanzato specifiche proposte per evitare che gli Stati membri adottino iniziative unilaterali. Le proposte europee, tuttavia, paiono piuttosto frettolose e orientate principalmente da motivi di cassa: tramite la tassazione dell'economia digitale, infatti, gli Stati membri tentano di recuperare gettiti da multinazionali principalmente extraUE e l'Unione europea intende arricchire il paniere di risorse proprie nelle imminenze dei negoziati sul QFP 2021-2027. L'auspicata riforma del sistema di finanziamento del bilancio europeo potrebbe essere l'occasione per istituire una *web tax* europea che sfrutti l'evoluzione dei lavori sulla CCCTB affinché sia opportunamente valorizzato anche il fenomeno digitale.

*The evolution of the economic paradigm towards digital business models is determining the crisis of current tax systems. While waiting for an international regulation on the taxation of the digital economy, the European Union has put forward specific proposals in order to avoid Member States unilateral initiatives. However, the European proposals seem rather hurried and revenue-oriented: through the taxation of the digital economy, Member States try to recover revenues from extra-community multinationals and the European Union intends to enrich the basket of its own resources in the imminence of the negotiations on the MFF 2021-2027. The desired reform of the European budget financing system could be an opportunity to set up a European web tax that exploits the evolution of the works on the CCCTB so that the digital phenomenon is also properly exploited.*

**Giuseppe Vanz**

“Interest limitation rule”, principi europei della proporzionalità e dell’uguaglianza e principi costituzionali della capacità contributiva e dell’uguaglianza tributaria .....

I, 649

Lo scritto riguarda il recepimento in Italia - mediante la riformulazione dell’art. 96 Tuir - dell’art. 4 della direttiva Atad, concernente il regime di deduzione degli interessi passivi nella determinazione del reddito di impresa delle società di capitali ed enti assimilati. In particolare, muovendo dalla constatazione della mancata adozione delle clausole “de minimis” e “standalone” da parte del legislatore italiano, ci si interroga sulla conformità dell’attuale art. 96 Tuir (ma anche, a monte, dell’art. 4 Atad) con i principi europei e/o costituzionali della proporzionalità, della capacità contributiva e dell’uguaglianza tributaria. Si pongono infine in evidenza alcune implicazioni che ne possono derivare sul piano dei rapporti tra ordinamento nazionale e ordinamento europeo, anche alla luce della più recente giurisprudenza in materia della Corte costituzionale italiana e della Corte di giustizia Ue.

*The paper concerns the implementation in Italy - through a new formulation of the art. 96 Tuir - of the art. 4 Atad, concerning the regime for the deduction of interest in determining the business income of corporations and similar entities. In particular, starting from the failure to adopt the “de minimis” and “standalone” clauses by the Italian legislator, we examine the compliance of the current art. 96 Tuir (but also of art. 4 Atad) with the European and/or constitutional principles of proportionality, of the ability to pay and of tax equality. Finally, there are some implications that may arise in terms of the relationship between Italian and European legal systems, also in light of the most recent case-law on the subject of the Italian Constitutional Court and of the EU Court of Justice.*

Tutti i lavori presenti nel fascicolo sono stati sottoposti a revisione esterna nel rispetto dei criteri stabiliti dall’ANVUR.