

## DOTTRINA

**Francesco d’Ayala Valva**

La tassazione dei lavoratori autonomi e la contribuzione previdenziale ..... I, 373

La preannunciata riforma fiscale ha riportato l’attenzione degli studiosi sui redditi da lavoro dipendente e autonomo. Sulla stessa base imponibile grava anche l’obbligo contributivo previdenziale. La Previdenza, originariamente solidaristica tra ristretti nuclei di lavoratori e su base volontaria, si è tramutata in un obbligo contributivo generalizzato sui redditi da lavoro e con orizzonti applicativi sempre più ampi quanto ai destinatari delle previdenze (artt. 38 e 41 Cost.). L’evoluzione è avvenuta per il tramite di numerose disposizioni ed incide sui soggetti percettori di redditi di lavoro dipendente e autonomo. Nello stesso tempo la giurisprudenza delle Supreme corti ha identificato quale tributo ogni prelievo avente una fonte normativa, posto in relazione ad un elemento indice di capacità contributiva, destinato a sopperire a spese pubbliche, identificate quali aventi fini latamente sociali, ed in assenza di un diretto corrispettivo per il soggetto inciso. Da qui la riflessione se il contributo previdenziale, anche sotto specifiche caratteristiche e denominazioni, non costituisca un prelievo di natura tributaria. Questo approdo porta la necessaria ricerca del giudice naturale per tutte le controversie relative all’omesso o parziale versamento di tale contributo.

*The announced tax reform has brought attention on employment incomes and on self-employment income that have, in principle the same taxable base. The same taxable base is also applicable to social security contributions. Social Welfare, originally based on the solidarity between small groups of employees and on a voluntary basis, has turned into a general compulsory contribution on employment income and targeted to a broaden range of recipients (Artt. 38 and 41 Cost.). The evolution took place through numerous provisions and affects employment and self-employment income recipients. At the same time, Supreme Court’s case law has classified as a tax, any levy deriving from the law, set in relation to an index of ability to pay, intended to cover public spending, identified as having broad social objectives, and in absence of a direct consideration for the taxpayer. Hence arise the question of whether or not the social contribution, considering characteristics and naming, may constitutes a tax. This leads to the necessary research of the competent Court for all disputes related to the non-payment or partial payment of such a contributions.*

**Federica Campanella**

L’applicazione della normativa europea sugli aiuti di stato ai *tax rulings* agevolativi alla luce della sentenza *Engie* ..... I, 421

Il contributo si propone di analizzare il tema di crescente rilevanza in ambito europeo concernente la sindacabilità dei *rulings* fiscali agevolativi concessi dagli Stati membri alle società multinazionali alla luce della normativa europea sugli aiuti

di Stato. Al riguardo, vengono evidenziate le criticità e le problematiche connesse all'applicazione di tale normativa nella prospettiva del contrasto alle pratiche di concorrenza fiscale sleale perpetrate dagli Stati membri mediante *tax rulings* agevolativi, le quali emergono in maniera evidente dall'analisi delle varie sentenze pronunciate sul tema dai giudici europei. In tale contesto, assume una significativa importanza la sentenza resa dal Tribunale UE in relazione al caso *Engie*, la quale apre scenari nuovi e pone in evidenza rilevanti questioni concernenti il ruolo delle istituzioni europee nella lotta ai fenomeni della concorrenza fiscale sleale tra Stati e della pianificazione fiscale aggressiva ad opera delle multinazionali. Con specifico riferimento ai casi di creazione abusiva di società estere controllate, si ritiene comunque opportuno, al fine di pervenire ad una corretta ripartizione del gettito tra i vari Stati coinvolti nelle operazioni poste in essere dal gruppo multinazionale, l'intervento delle amministrazioni fiscali degli Stati di residenza delle società controllanti, le quali, attraverso l'attivazione degli appositi strumenti antielusivi previsti dalla normativa interna, potrebbero contestare le pratiche di *aggressive tax planning* poste in essere dalle multinazionali beneficiarie di *rulings* agevolativi.

*This work aims to analyze an issue of growing importance in the European context, concerning the sindacability of facilitating tax rulings granted by Member States to multinational companies in the light of European legislation on State aid. In this regard, the critical issues and problems related to the application of this legislation in order to tackle "harmful tax competition" practices implemented by member States through facilitating tax rulings will be highlighted, which emerge clearly from the analysis of the several judgments pronounced on the subject by European judges. In this framework, the judgment of the EU General Court in the Engie case assumes significant importance, since it opens up new scenarios and highlights relevant issues concerning the role of the European institutions in combating the phenomena of harmful tax competition between States and aggressive tax planning by multinationals. With specific reference to cases of illegal creation of foreign subsidiaries, it is considered appropriate, in order to reach a proper revenue-sharing among the States involved in the operations carried out by the multinational group, the intervention of the tax authorities of the countries of residence of the parent company, which, through the activation of specific anti-avoidance tools provided for by internal regulations, could challenge the aggressive tax planning practices implemented by multinational companies benefiting from facilitating rulings.*

### **Stefano Cavallini**

L'ente iper-punito: premialità diseguale e fratture sistematiche nel diritto penale tributario della *societas* ..... III, 101

Il saggio si sofferma su alcuni snodi critici della disciplina della responsabilità amministrativa dell'ente dipendente da reato tributario, soprattutto con riguardo alla mancata riproduzione, per la società, degli istituti premiali contemplati per le persone fisiche, e tenta di offrire soluzioni esegetiche che ricompongano le più vistose fratture tra i due sistemi punitivi.

*The essay dwells on some critical issues about tax criminal offences now included in legislative decree no. 231/2001, particularly concerning the lack of reward benefits admitted in legislative decree n. 74/2000, and attempts to offer interpretive solutions to consistently join the two systems.*

**Francesco Colaianni**

Il divieto di *bis in idem*: la Corte di Cassazione salva il doppio binario (nota a Cass. n. 4439/2021) ..... III, 129

Con la sentenza n. 4439/2021, la Corte di Cassazione fornisce un nuovo contributo in tema di compatibilità del sistema sanzionatorio tributario col divieto di *bis in idem* europeo, ribadendo la propria posizione, secondo cui è legittima la doppia sanzione – tributaria e penale – purché sussista una sufficientemente stretta connessione sostanziale e temporale tra i due procedimenti, e purché sia rispettata la proporzionalità complessiva del trattamento sanzionatorio rispetto all'illecito commesso.

*With sentence no. 4439/2021, the Court of Cassation provides a new contribution regarding the compatibility of the tax sanction system with the European bis in idem prohibition, reaffirming its position, according to which the double sanction - tax and criminal - is legitimate as long as there is a sufficiently close connection in substance and time between the two proceedings, and provided that the overall proportionality of the sanctioning treatment linked to the crime committed is respected.*

**Luca Costanzo**

Le mance percepite dai portieri di albergo (e simili) al confine tra liberalità e retribuzione..... II, 139

Con la sentenza in commento, la Cassazione perviene ad un'applicazione estensiva del criterio di onnicomprensività del reddito da lavoro dipendente col ricondurre a tale categoria le mance erogate dai clienti di una struttura ricettiva ad un suo dipendente. Se il principio di diritto espresso dalla Suprema Corte sembra marginalizzare i tratti salienti della nozione reddituale ex art. 49 Tuir, la decisione nel suo complesso offre il destro per una riflessione sui limiti e le condizioni di operatività del canone di onnicomprensività, e sul suo rapporto con i principi della riserva di legge e della prevedibilità dell'imposizione reddituale.

*With the ruling in question, the Supreme Court reaches an extensive application of the all-inclusive regime of employee income, attributing to this category the tips paid by customers of an accommodation facility in Sardinia to their concierge. If the principle of law expressed by the Supreme Court seems to marginalize the salient features of the notion of income pursuant to art. 49 Tuir, on the other hand, the sentence offers a starting point for a reflection on the limits of the all-encompassing principle, and for its coordination with the principle of the rule of law and with the predictability of income tax.*

**Gabriele Giusti**

La fiscalità immobiliare tra imposizione reddituale e tassazione patrimoniale: ap-punti per una prospettiva di riforma..... I, 461

Il presente saggio analizza la fiscalità degli immobili, mettendo in luce come, sin dall'origine, la tassazione della ricchezza immobiliare in Italia si sia caratterizzata per una scarsa attenzione all'effettività del prelievo e per la tendenza ad assumere un carattere ibrido di tipo reddituale-patrimoniale. Si propone dunque una revisione della disciplina impositiva sugli immobili al fine di garantire una maggiore effettività alla tassazione ed una più netta separazione tra prelievo reddituale e prelievo patrimoniale.

*This paper analyses the real estate taxation, highlighting how, from the beginning, it seems to be designed to hit the potential income deriving from the ownership, rather than the effective income. By this way, real estate taxation in Italy presents itself mostly as a property tax than an income tax. Therefore, the paper proposes to review the real estate taxation, in order to allow a greater attention to the effectiveness, better distinguishing the income tax from the estate tax.*

#### **Antonio Marinello**

Obblighi di monitoraggio fiscale, proporzionalità delle sanzioni e libertà fondamentali (nota a Corte di Giustizia UE, 27 gennaio 2022, causa C-788/19)..... IV, 142

Con la sentenza del 27 gennaio 2022, Commissione c. Spagna, causa C-788/19, la Corte di Giustizia ha censurato la normativa iberica relativa all'obbligo, previsto per i soggetti residenti, di dichiarare i beni e diritti posseduti all'estero. A seguito di un esame che ha interessato soprattutto le conseguenze sanzionatorie derivanti dall'inosservanza dell'obbligo dichiarativo, la Corte ha ritenuto che le misure adottate eccedessero quanto necessario al perseguimento degli obiettivi di tutela dei controlli fiscali e di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale e ha, quindi, concluso per la contrarietà delle stesse rispetto al principio di libera circolazione dei capitali. Si tratta di una pronuncia di estremo interesse, nella quale vengono in considerazione numerosi profili di rilievo teorico relativi a diversi ambiti, dalle libertà fondamentali garantite dal diritto dell'Unione, alle possibili cause di giustificazione per le restrizioni a tali libertà, fino alla rilevanza del principio di proporzionalità nella valutazione delle misure adottate dai singoli Stati membri. Altrettanto interesse rivestono le possibili implicazioni di questa sentenza sull'ordinamento italiano, in particolare sulle disposizioni che regolano gli obblighi di monitoraggio fiscale e le correlate sanzioni, posto che la disciplina domestica presenta notevoli consonanze con l'impianto normativo spagnolo.

*In its judgment of 27 January 2022 (C-788/19, Commission v. Spain), the Court of Justice ruled that the Spanish legislation on the obligation of residents to declare their property and rights abroad infringed EU law. After an analysis which mainly concerned the consequences of penalties resulting from non-compliance with the declaratory obligation, the Court considered that those measures exceeded what was necessary to achieve the objectives of protecting tax controls and combating tax evasion and avoidance and that, for this reason, they were contrary to the principle of the free movement of capital. The Court's judgement is of considerable interest, as it takes into account numerous theoretical profiles relating to different areas, from the fundamental freedoms guaranteed by EU law, the possible grounds for the restrictions on those freedoms, up to the relevance of the principle of proportionality in the assessment of the measures taken by individual Member States. Equally relevant are the possible implications of this ruling on the Italian legal system, in particular on the provisions governing tax monitoring obligations and related sanctions, since the domestic discipline has significant consonances with the Spanish regulatory system.*

#### **Concetta Ricci**

Sulla natura tributaria del contributo al Consiglio Nazionale Forense (nota a Cass. n. 30964/2021) ..... II, 110

La Suprema Corte torna ad occuparsi dei contributi imposti dal Consiglio

Nazionale Forense agli avvocati iscritti all'albo professionale. La decisione assume particolare rilevanza sotto il profilo dell'esatta qualificazione dei contributi stessi. Nell'interpretazione fatta dai giudici dell'art. 14 del D.Lgs. lgt. n. 382/1944, spicca la valorizzazione della destinazione del tributo alla copertura delle spese di funzionamento dell'ente e l'aggancio, ai fini della sua quantificazione, con il bilancio.

*The Supreme Court return to deal with the contributions imposed by the National Forensic Council on lawyers enrolled in the professional register. The decision is of particular importance from the point of view of the exact classification of the contributions themselves. In the interpretation made by the judges of art. 14 of Legislative Decree lgt. n. 382/1944, stands out the enhancement of the allocation of the tax to cover the operating expenses of the institution and the linking, for the purpose of its quantification, with the budget.*

### **Adriana Salvati**

Considerazioni sulla possibile azione aquiliana per il recupero del danno derivante da evasione fiscale e sul contrasto con la specificità della disciplina tributaria dell'accertamento..... I, 397

Il lavoro esamina la possibilità per l'amministrazione finanziaria di recuperare il danno da evasione fiscale tramite l'azione di responsabilità aquiliana.

*The work examines the possibility for the tax administration to recover the damage from tax evasion through the liability action.*