

INDICE

<i>Presentazione</i>	XVII
--------------------------------	------

CAPITOLO I

STRUTTURA E FUNZIONE DEI TRIBUTI: IL FINANZIAMENTO DELLA SPESA PUBBLICA TRA AUTORITÀ E SOLIDARIETÀ

1. Oggetto e funzione del diritto finanziario e del diritto tributario	1
2. La spesa pubblica tra scelte politiche e regole giuridiche	2
3. I metodi di finanziamento della spesa in genere e la c.d. finanza patrimoniale	4
4. Il debito pubblico	5
5. Gli strumenti pubblicistici. Digressione elementare sulla politica monetaria	6
6. Le prestazioni patrimoniali imposte	8
7. La nozione di tributo	9
8. L'imposta	11
9. La tassa	12
10. Contributi speciali e monopoli	13
11. La definizione del tributo come prestazione solidale. La definizione "in negativo": ciò che non è tributo	14

CAPITOLO II

I PRINCIPI DEL "GIUSTO TRIBUTO": EQUITÀ, DEMOCRATICITÀ, PREVEDIBILITÀ

1. I principi del diritto tributario. La Costituzione	17
2. L'art. 53 Cost. La capacità contributiva come parametro di uguaglianza e fonda- mento del tributo	18
2.1. Il principio di capacità contributiva tra Stato liberale, obblighi di solida- rietà, sovranità e principio del beneficio	20
2.2. Il contenuto del principio di capacità contributiva: patrimonio, reddito e consumi	22
2.3. Approfondimento. Reddito prodotto, reddito entrata, reddito consumo	25
2.4. Il principio di effettività della capacità contributiva	28
2.5. Approfondimento. La capacità contributiva deve essere necessariamente un fatto direttamente monetizzabile? La discriminazione qualitativa	30
2.6. Agevolazioni ed esenzioni fiscali e capacità contributiva	32
2.7. Il principio di attualità della capacità contributiva	33

3.	Il principio di progressività	35
3.1.	La crisi della progressività. La parcellizzazione della imposizione sui redditi e la c.d. flat tax	38
4.	Approfondimento. Redditi effettivi vs. redditi normali come strumenti di giustizia tributaria	39
5.	Il tributo nella Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo	42
6.	La democraticità del tributo: la riserva di legge	43
7.	Approfondimento. La regola dell'equilibrio di bilancio <i>ex art. 81 Cost.</i> è una norma di principio in materia tributaria?	45
8.	Le principali leggi tributarie. Lo Statuto del contribuente	47
9.	Fonti regionali, internazionali e dell'Unione Europea	49
10.	Approfondimento. Le fonti secondarie	51
11.	Le leggi e le circolari interpretative, l'analogia	52
12.	L'elusione e l'abuso del diritto e i relativi mezzi di contrasto. Premessa: i modi per evitare di pagare un tributo	55
12.1.	L'evoluzione del diritto tributario. Flessibilità o tassatività della legge: il passaggio da legislazione per concetti a legislazione per casi	57
12.2.	I mezzi di contrasto dell'aggiramento della tassazione: l'integrazione a posteriori della legge o la frode alla legge	59
12.3.	(<i>Segue</i>) Le clausole antielusive	59
12.4.	Approfondimento. La sanzionabilità degli abusi	63

CAPITOLO III

STRUTTURA, TIPI E SOGGETTI DEI TRIBUTI.

IL CONTRIBUENTE, L'OBLIGATO IN SOLIDO, I SOSTITUTI DI IMPOSTA

1.	Presupposto, oggetto, base imponibile e aliquota del tributo	65
2.	Classificazione dei tributi e delle imposte	66
3.	Esenzioni, esclusioni ed agevolazioni	68
4.	Fattispecie sostitutive e ritenute a titolo d'imposta	69
5.	Sovrimposte e addizionali	70
6.	L'obbligazione tributaria e i suoi soggetti, in generale	71
7.	I soggetti attivi (il creditore e l'autorità procedente), in genere	72
8.	I soggetti passivi in genere. Soggetti passivi in senso sostanziale, formale ed economico	73
9.	Fondamento e limiti degli obblighi strumentali, del titolare della ricchezza e di terzi: riserva di legge e proporzionalità	75
10.	La capacità giuridica tributaria e la capacità di agire in materia tributaria	76
11.	Il soggetto passivo: codice fiscale e domicilio fiscale	78
12.	Obbligazioni mono e plurisoggettive	79
13.	Le obbligazioni solidali	80
13.1.	Il procedimento nei confronti degli obbligati solidali	82
13.2.	Approfondimento. Un procedimento amministrativo unico e collettivo? La c.d. interruzione della decadenza e i problemi dei regressi	83
13.3.	Approfondimento. L'esigenza di uniformità. Cosa accade se un coobbligato impugna e un altro no?	84
13.4.	Approfondimento. E se i coobbligati agiscono in diversi giudizi?	86

INDICE

14.	La sostituzione e la ritenuta: struttura, funzione e limiti di un istituto efficace .	87
14.1.	I tipi di sostituzione e la disciplina legale. L'obbligo di rivalsa	89
14.2.	Chi deve fare la ritenuta e su cosa: i presupposti soggettivi e oggettivi . .	92
14.3.	Gli obblighi del sostituto d'imposta	92
14.4.	Approfondimento. Fisiologia e patologia della ritenuta. La ritenuta a titolo d'imposta in particolare	93
14.5.	Approfondimento. Le violazioni nella ritenuta a titolo d'acconto	94
14.6.	Approfondimento. Cenni sulle liti in materia di sostituzione	97
15.	Approfondimento. La traslazione e l'accollo di tributi	99

CAPITOLO IV

STRUTTURA, PRINCIPI E GARANZIE DEL PROCEDIMENTO DI ATTUAZIONE DEI TRIBUTI

1.	La evoluzione del procedimento di attuazione dei tributi: da tributi "a richiesta" a obblighi di adempimento soggetti a controllo	103
2.	Nozione e struttura del procedimento di attuazione dei tributi, in sintesi	104
3.	Il procedimento di accertamento come procedimento amministrativo: supremazia, vincolatezza, poteri valutativi e ipotesi residuali di discrezionalità e discrezionalità tecnica	105
4.	I principi del procedimento di accertamento tributario: l'equivoco della "specialità" e della legalità	107
5.	Approfondimento. La c.d. retroattività della norma procedimentale e i suoi limiti .	109
6.	Il principio di buona fede	111
7.	(Segue) La tutela dell'affidamento	113
8.	Il principio di proporzionalità	116
9.	Il c.d. diritto al silenzio	118
10.	Il principio del contraddittorio: natura e funzioni	121
10.1.	Approfondimento. Il faticoso riconoscimento del contraddittorio nel diritto italiano	122
11.	Il contraddittorio nella riforma fiscale del 2024	124
12.	Il diritto di accesso	125

CAPITOLO V

DICHIARAZIONE, CONTABILITÀ E CONTROLLI FORMALI

1.	Gli obblighi di collaborazione primaria del contribuente: la dichiarazione. In particolare, contenuto e presentazione della dichiarazione dei redditi	127
2.	La natura giuridica della dichiarazione e la sua correzione	130
3.	Cenni sugli obblighi contabili e i loro effetti	132
4.	Indagini, istruttoria e controlli: una "geometria variabile"	133
5.	I controlli automatici e i controlli formali	134

CAPITOLO VI

LE INDAGINI IN UFFICIO

1.	Introduzione ai poteri di indagine	137
----	--	-----

2.	Le richieste al contribuente (inviti a comparire, a esibire atti e documenti, questionari)	138
3.	Le conseguenze delle condotte non collaborative. In particolare la preclusione del diritto di difesa in giudizio per il contribuente renitente.	140
4.	Le richieste ai terzi: dati bancari (rinvio), enti pubblici, assicurativi, notai e terzi in genere	143
5.	Approfondimento. Esiste il potere generalizzato di interrogare i terzi durante le indagini?	144
6.	La collaborazione istituzionale di magistrature, <i>authorities</i> e soggetti istituzionali .	145
6.1.	Approfondimento. Accertamenti tributari e segreto investigativo	146
6.2.	Approfondimento. Le intercettazioni telefoniche, ambientali e telematiche e le perizie	147
6.3.	Approfondimento. L'utilizzazione della sentenza penale nel procedimento tributario: problemi attuali del giudicato. La strategia penale come prova tributaria	148
7.	La cooperazione internazionale e gli strumenti di tutela del contribuente	151

CAPITOLO VII

LE INDAGINI SUL CAMPO E LA DIFESA CONTRO LE VIOLAZIONI

1.	Accessi, ispezioni e verifiche: nozioni preliminari	153
1.1.	L'accesso nei locali "professionali" in senso lato (destinati all'esercizio di attività commerciali, agricole, artistiche o svolgimento di arti, professioni e lavoro autonomo, in genere)	154
1.2.	Gli studi professionali in particolare	156
1.3.	L'accesso in locali ad uso promiscuo (adibiti anche ad abitazione)	157
1.4.	L'accesso nei luoghi di privata dimora	157
1.5.	Perquisizioni personali e apertura coattiva di casseforti e cose chiuse . . .	159
1.6.	L'apertura di corrispondenza e la segretezza delle comunicazioni e del "domicilio digitale"	159
1.7.	La redazione del processo verbale	161
2.	La tutela della <i>privacy</i> e dei dati personali	162
2.1.	La gestione e tutela dei dati personali come interesse pubblico indisponibile	162
3.	La tutela contro le violazioni delle regole di indagine tra sanzioni, risarcimenti, tutela inibitoria e invalidità dell'avviso di accertamento	163
3.1.	Illegittimità derivata dell'avviso di accertamento o inutilizzabilità delle prove irrualmente acquisite?	164
3.2.	I casi di inutilizzabilità: il criterio generale di selezione delle ipotesi rilevanti. Gravità e proporzionalità	165
3.3.	Approfondimento. Casistica. L'incompetenza territoriale	166
3.4.	Le richieste al contribuente (inviti a comparire, a esibire atti e documenti, questionari)	166
3.5.	Approfondimento. Un caso particolare: le conseguenze delle violazioni delle norme di procedura penale, civile, amministrativa	167
3.6.	Approfondimento. Un altro caso particolare: la rilevanza delle violazioni nella cooperazione internazionale tra Autorità fiscali	169

4.	Approfondimento. Gli effetti sulla regolarità delle indagini del consenso e della acquiescenza del contribuente durante la verifica	171
5.	Approfondimento. L'inerzia del contribuente durante le indagini come fonte di prova o regola di ripartizione delle spese in giudizio?	174
6.	L'effettività della tutela nelle indagini tributaria: una tutela inibitoria?	176

CAPITOLO VIII

PROVE, TIPI E METODI DI ACCERTAMENTO

1.	La "prova" nel procedimento: concetti introduttivi	180
2.	Le categorie di prove	181
3.	Approfondimento. Documenti in senso proprio e improprio e la inesistente supremazia della prova documentale in materia tributaria	182
4.	Approfondimento. L'enfasi impropria sulla prova documentale e i rischi per l'efficienza dell'accertamento tributario	185
5.	Gli accertamenti presuntivi: natura, ammissibilità, presupposti	186
5.1.	I requisiti di gravità, precisione e concordanza, il problema della approssimazione del valore accertato e la prova "oltre ogni ragionevole dubbio"	188
6.	Prova, onere della prova e sua ripartizione tra le parti	189
6.1.	Il rapporto tra la prova e l'onere della prova e gli inconvenienti pratici di un erroneo inquadramento	191
6.2.	Le presunzioni legali	192
6.3.	Approfondimento. Le c.d. presunzioni giurisprudenziali: una categoria errata e dannosa	194
7.	Le norme sui metodi di accertamento	200
8.	I "tipi" di accertamento: i criteri di classificazione e le categorie. Accertamenti analitici, sintetici, presuntivi, contabili ed extracontabili, globali o parziali, integrativi e con adesione	201
9.	Approfondimento. Una panoramica dei metodi di accertamento: l'accertamento analitico delle persone fisiche	204
9.1.	L'accertamento sintetico delle persone fisiche	205
9.2.	Approfondimento. I presupposti dell'accertamento sintetico	206
9.3.	Approfondimento. Il c.d. redditometro	209
9.4.	Gli accertamenti bancari	210
9.5.	In particolare, la presunzione di ricavi	211
9.6.	L'accertamento dei redditi di imprenditori. L'efficacia delle scritture contabili e del bilancio di esercizio	212
9.7.	L'accertamento contabile per imprese e professionisti	215
9.8.	L'accertamento extracontabile: i presupposti della omessa indicazione del reddito di impresa o omessa tenuta di scritture contabili obbligatorie	217
9.9.	L'inattendibilità delle scritture contabili	218
9.10.	L'omessa collaborazione istruttoria (inottemperanza all'invito a esibire atti e documenti ovvero a rispondere ai questionari)	219
9.11.	Il funzionamento dell'accertamento extracontabile: l'indipendenza dalla rettifica analitica della contabilità e i suoi limiti	219
9.12.	I dati "comunque acquisiti"	220
9.13.	Le c.d. presunzioni semplicissime dell'accertamento contabile e dell'accertamento d'ufficio	221

9.14.	Il problema ricorrente dell'accertamento nei confronti di imprenditori e professionisti di ridotte dimensioni organizzative: l'accertamento mediante i superati studi di settore e i c.d. ISA	222
9.15.	L'accertamento nei confronti di società ed enti	224
9.16.	Il procedimento di accertamento e il coordinamento dei giudizi sugli accertamenti di soci e società e soggetti assimilati	225
9.17.	L'accertamento nei confronti di società estinte	227
9.18.	L'accertamento del reddito da fabbricati	228
9.19.	L'accertamento della interposizione di persona: la persistente ed erronea confusione tra inesistenza e abusività e la coerenza del sistema normativo (art. 37 d.P.R. n. 600/1973 e 10- <i>bis</i> Statuto del Contribuente)	229
9.20.	Interposizione e "beneficiario effettivo" nei fenomeni impositivi internazionali, esterovestizione e abuso del diritto e profili applicativi	230
9.21.	L'accertamento dell'abuso del diritto	231
9.22.	L'accertamento d'ufficio	232
10.	L'avviso di recupero del credito d'imposta	233
11.	Approfondimento. Le peculiarità dell'accertamento dell'Iva	234
11.1.	Rivalsa e detrazione dopo un accertamento Iva	235
12.	Le frodi sui costi e sulle operazioni passive. Inquadramento del problema. Esistenza, inerenza, liceità e non abusività	236
12.1.	Approfondimento. Inesistenza delle operazioni, "costi gonfiati" e la pretesa inerenza "quantitativa"	239
13.	Approfondimento. Le frodi da riscossione Iva e le c.d. frodi carosello	242
13.1.	Responsabilità del cliente e sanzioni in materia di Iva: violazione della regola del <i>ne bis in idem</i> e del principio di proporzionalità?	245
13.2.	La responsabilità solidale del cliente	245

CAPITOLO IX

L'AVVISO DI ACCERTAMENTO COME PROVVEDIMENTO AMMINISTRATIVO: CONTENUTO, NOTIFICA, VIZI E RIMEDI

1.	Cenni introduttivi. Il contenuto dell'avviso di accertamento	247
2.	Motivazione, fondamento e prova dei provvedimenti: definizioni preliminari e fonti della disciplina	248
3.	Motivazione, prova e diritto di difesa	249
4.	La motivazione <i>per relationem</i> e gli atti richiamati	250
5.	Sottoscrizione e notifica degli accertamenti. Sanatoria per raggiungimento dello scopo e c.d. scissione degli effetti	251
6.	Approfondimento. Le modalità di notifica	253
7.	Decadenza e prescrizione in ambito tributario	254
8.	Approfondimento. Il termine di prescrizione	256
9.	I vizi degli atti impositivi, in generale	257
10.	Approfondimento. La invalidità tra previsioni espresse e principio di proporzionalità	259
11.	Approfondimento. In particolare, il difetto di motivazione	260
12.	L'accertamento tributario e l'erede del contribuente	261

CAPITOLO X

**GLI STRUMENTI DI DEFINIZIONE EXTRACONTENZIOSA
DELLA PRETESA TRIBUTARIA
(INTERPELLI, ADESIONE, AUTOTUTELA
E ALTRE ALTERNATIVE ALLA LITE)**

1.	La <i>cooperative compliance</i> e le comunicazioni preventive	263
2.	Gli interpelli	266
2.1.	L'interpello ordinario. Interpretativo e qualificatorio	267
2.2.	L'interpello probatorio e probatorio per accedere al regime dei neoresidenti	268
2.3.	L'interpello antiabuso	269
2.4.	L'interpello per la disapplicazione delle norme antielusive	269
2.5.	La procedura negli interpelli	270
2.6.	Gli effetti delle risposte ad interpello	272
2.7.	L'interpello internazionale o ruling di standard internazionale	273
2.8.	L'interpello per nuovi investimenti	274
3.	La consulenza giuridica	274
4.	L'accertamento con adesione	275
4.1.	Approfondimento. Esiste un "diritto alla adesione"?	279
5.	L'acquiescenza sulle sanzioni	282
6.	L'acquiescenza globale	283
7.	L'autotutela tributaria	283
7.1.	La disciplina positiva	286
7.2.	Quando si può attivare la autotutela? Quando esiste l'interesse pubblico?	286
7.3.	La procedura amministrativa e il dovere di rispondere, in astratto	289
7.4.	Approfondimento. Esiste un diritto alla autotutela?	290
7.5.	Approfondimento. La questione del silenzio sulla istanza di autotutela	292
8.	Il ravvedimento operoso	293
9.	La transazione fiscale	295
10.	Conciliazione e condoni (cenni e rinvio)	296

CAPITOLO XI

LA RISCOSSIONE

1.	Introduzione alla riscossione. Gli obblighi primari di pagamento, l'inadempimento, il pagamento senza e con richiesta amministrativa	299
2.	Il soggetto attivo della riscossione. Agenzia entrate riscossione. Le spese della riscossione	300
3.	I versamenti diretti	301
3.1.	I versamenti in acconto	302
3.2.	La compensazione	303
3.3.	I versamenti diretti del sostituto di imposta	304
3.4.	Il versamento a saldo	304
4.	Approfondimento. La c.d. ritenuta diretta	304
5.	La riscossione originaria mediante ruolo	305

6.	L'inadempimento del contribuente. La riscossione mediante avviso di accertamento esecutivo	306
6.1.	La riscossione frazionata, in caso di impugnazione dell'avviso di accertamento	308
6.2.	La sospensione cautelare e la sospensione amministrativa della riscossione frazionata e la riscossione accelerata in caso di pericolo	310
6.3.	Approfondimento. Il procedimento nella riscossione frazionata	312
7.	La riscossione mediante ruolo	313
7.1.	Approfondimento. La motivazione del ruolo	314
7.2.	Approfondimento. L'iscrizione a ruolo a titolo provvisorio e a titolo definitivo	315
7.3.	La cartella di pagamento: termini, contenuto, sottoscrizione, notifica. La sospensione o l'accelerazione della riscossione	316
7.4.	Approfondimento. Il ruolo e i terzi diversi dall'intestatario. Differenza con il privilegio speciale e l'ipoteca (rinvio)	317
8.	Approfondimento. L'ingiunzione fiscale	319
9.	Il ritardo nel pagamento e i conseguenti interessi	319
10.	L'ipoteca e il fermo di veicoli e beni mobili registrati	320
11.	Approfondimento. Le misure cautelari a favore del Fisco	321
12.	Approfondimento. L'esecuzione forzata	323
13.	Crediti d'imposta e rimborso. I tipi di credito e il principio di buona fede . . .	325
13.1.	Approfondimento. I modi di soddisfazione dei crediti di imposta	326
13.2.	Approfondimento. Il procedimento di rimborso	328
13.3.	Approfondimento. La rettificabilità degli errori del contribuente davanti al giudice	331

CAPITOLO XII

LE SANZIONI TRIBUTARIE

1.	Le sanzioni come clausole di chiusura del sistema	333
2.	I principi generali del diritto sanzionatorio: il principio di legalità, tassatività e irretroattività	334
2.1.	Il principio di colpevolezza, imputabilità, personalità, intransmissibilità e proporzionalità	335
2.2.	Il principio del c.d. <i>favor rei</i> e la successione delle norme sanzionatorie nel tempo	336
2.2.1.	Approfondimento. Gli effetti delle modifiche alle norme sugli obblighi tributari e il problema degli effetti sul gettito delle riduzioni delle sanzioni	337
2.3.	Il principio di specialità e il <i>ne bis in idem</i>	338
2.4.	Le sanzioni improprie	340
3.	Panoramica del sistema sanzionatorio: una progressione coerente	341
4.	In particolare, le sanzioni amministrative	343
4.1.	Imputabilità e colpevolezza nelle sanzioni amministrative	343
4.2.	La determinazione della sanzione	346
4.3.	I soggetti	347

4.4.	Approfondimento. Possibili linee guida sull'individuazione della colpa: quale è il modello di diligenza a cui ispirarsi?	348
4.4.1.	Approfondimento. Le linee guida possibili quanto al modello di condotta: quando c'è la colpa?	348
4.4.2.	Approfondimento. La gestione della incertezza: il principio di precauzione e i suoi limiti	349
4.4.3.	Approfondimento. L'assistenza di un esperto tra consulenza, concorso nelle violazioni, deontologia, intelligenza artificiale e mercato	350
4.5.	Il procedimento nel caso di sanzione applicata autonomamente	351
4.6.	Il procedimento nel caso di sanzione applicata insieme al tributo	353
4.7.	Le principali sanzioni amministrative	353
5.	In particolare, le sanzioni penali	354
5.1.	I delitti in materia di versamento	354
5.2.	Delitti concernenti le dichiarazioni	355
5.2.1.	Approfondimento. Casi dubbi di dichiarazioni fraudolente: la inesistenza giuridica e le frodi carosello	357
5.3.	I delitti di ostacolo all'accertamento e alla riscossione	359
5.4.	Le disposizioni comuni e la confisca	359

CAPITOLO XIII

IL PROCESSO TRIBUTARIO

1.	Premessa: inquadramento ed evoluzione della giustizia tributaria	363
2.	I concetti preliminari: ordinamento giudiziario, reclutamento e <i>status</i> dei giudici e magistrati tributari	364
3.	La giurisdizione dei giudici tributari	365
4.	I c.d. limiti esterni alla giurisdizione del giudice tributario: la giurisdizione di Tar, giudice civile, Corte dei Conti	366
5.	I c.d. limiti interni della giurisdizione e gli atti impugnabili	367
6.	I vizi degli atti impugnabili: vizi propri e vizi degli atti precedenti	370
7.	Approfondimento. La tutela durante la fase esecutiva: un assetto problematico	372
7.1.	Approfondimento. La impugnativa anticipata o indipendente dalla esecuzione. L'impugnativa dei c.d. estratti di ruolo	373
8.	La competenza e l'incompetenza	375
9.	L'introduzione del processo. Il ricorso, la domanda, le questioni e le eccezioni, i motivi	376
9.1.	Approfondimento. L'ordine di esposizione dei motivi	378
10.	La costituzione in giudizio	380
11.	L'oggetto del processo. I fatti allegati, non contestati e provati. I poteri del giudice e gli oneri delle parti	380
12.	La costituzione del resistente	383
13.	Il deposito dei documenti, motivi aggiunti e memorie. L'udienza pubblica, in camera di consiglio o a distanza	383
14.	Le prove. In genere. La valutazione e l'ammissibilità. La regola di chiusura dell'onere della prova	385

14.1. Approfondimento. La testimonianza e le consulenze tecniche	387
14.2. Approfondimento. Le regole sulla ammissione delle prove. Istanza di parte o prove officiose? Il problema della integrazione in giudizio della prova carente, tra imparzialità amministrativa e giusto processo	389
15. La sospensione, l'interruzione, l'estinzione e la conciliazione del processo	391
16. La sospensione cautelare della riscossione	392
17. Il processo di appello. La soccombenza, i motivi assorbiti e l'appello incidentale .	393
18. Il procedimento di appello	395
19. Il ricorso per Cassazione e il ricorso per revocazione	397
20. Il giudizio di ottemperanza	398