

# INDICE GENERALE

Presentazione

XXIII

## CAPITOLO I

### IL DIRITTO TRIBUTARIO, LE ENTRATE PUBBLICHE E I TRIBUTI

1.1. Il diritto tributario quale materia giuridica costruita su fatti economici. La selezione dei fatti economici da sottoporre a tassazione. Concetti economici <i>versus</i> concetti giuridici.	1
1.2. Il diritto tributario e la spesa pubblica.	9
1.3. Le entrate pubbliche di “diritto privato” e le entrate pubbliche di “diritto pubblico” (diverse dal tributo).	13
1.4. I tributi.	18
1.5. Le tasse, le imposte e le situazioni economiche di riferimento.	21
1.6. Le implicazioni derivanti dalla qualificazione di una entrata pubblica quale entrata tributaria.	27

## CAPITOLO II

### I PRINCIPI DI UGUAGLIANZA E DI CAPACITA' CONTRIBUTIVA

2.1. L'importanza del ragionamento sui principi. La distinzione tra principi generali ed i principi promananti da un particolare settore dell'ordinamento tributario.	31
2.2. Il principio di uguaglianza. La selezione dei fatti che manifestano idoneità al pagamento dell'imposta e gli effetti dell'alterazione, <i>ex post</i> , degli indici di riparto a vantaggio di taluni contribuenti.	38

2.3. Il principio della capacità contributiva.	43
2.3.1. <i>Funzione garantista e declinazione solidaristica del principio.</i>	43
2.3.2. <i>Capacità contributiva, funzione redistributiva dell'imposta e progressività del sistema tributario.</i>	46
2.3.3. <i>Elementi costitutivi della capacità contributiva. Capacità contributiva e titolarità della ricchezza. Le caratteristiche dei fatti-indice di forza economica.</i>	47
2.3.4. <i>I limiti quantitativi all'esercizio della potestà impositiva. Considerazioni sulla tutela del c.d. "minimo vitale" e sulle imposte c.d. "confiscatorie".</i>	51
2.3.5. <i>La consistenza economica degli indicatori di ricchezza. La loro "effettività" e "attualità". Il problema delle presunzioni legali assolute e delle leggi fiscali retroattive.</i>	57
2.3.6. <i>Capacità contributiva, principio di uguaglianza e agevolazioni fiscali.</i>	63
2.3.7. <i>Capacità contributiva e traslazione dell'imposta.</i>	66

### CAPITOLO III

#### LA RISERVA DI LEGGE E LE FONTI DEL DIRITTO TRIBUTARIO

3.1. Il principio costituzionale della "riserva" e la questione delle "fonti".	69
3.2. La giustificazione del principio.	72
3.3. Il carattere "relativo", non già "assoluto", della riserva.	75
3.4. Le disposizioni tributarie sostanziali e procedurali.	77
3.5. Le fonti dell'Unione europea. Le fonti cosiddette "primarie" e "secondarie". Le materie rientranti nella sfera di competenza dell'Unione europea.	83
3.6. Le leggi tributarie regionali.	86

3.7. Le circolari, le risoluzioni, le note, le istruzioni ed i comunicati-stampa dell'Amministrazione finanziaria. Le cosiddette "pseudo-fonti".	90
3.8. Le sentenze della Corte costituzionale e la questione dei rapporti "esauriti".	93

## CAPITOLO IV

L'INTERPRETAZIONE DELLE DISPOSIZIONI  
TRIBUTARIE

4.1. Interpretazione della disposizione e applicazione del diritto.	97
4.2. L'interpretazione tra fatto e diritto.	100
4.3. I soggetti che, a vario titolo, sono chiamati a interpretare le disposizioni tributarie.	102
4.3.1. <i>L'interpretazione del legislatore (le leggi di interpretazione autentica).</i>	103
4.3.2. <i>L'interpretazione del contribuente.</i>	106
4.3.3. <i>L'interpretazione dell'Amministrazione fiscale (o interpretazione "ufficiale").</i>	108
4.3.4. <i>La funzione delle circolari.</i>	108
4.3.5. <i>La funzione delle risoluzioni.</i>	110
4.4. L'interpretazione giurisprudenziale e la crisi della funzione nomofilattica della Corte di cassazione.	111
4.5. Gli argomenti dell'interpretazione. L'interpretazione lessicale.	114
4.6. L'impiego di termini che si riferiscono a istituti o nozioni appartenenti ad altri settori dell'ordinamento.	116
4.7. L'interpretazione logico-sistematica e, segnatamente, l'argomento della "ragion giustificatrice" della disposizione.	117
4.8. L'interpretazione attenta ai principi fondamentali (interpretazione adeguatrice) e il problema della c.d. tassazione «per principi».	119
4.9. Interpretazione restrittiva, interpretazione estensiva e analogia.	122

## CAPITOLO V

I SOGGETTI PASSIVI E GLI ALTRI SOGGETTI  
COINVOLTI NELL'ADEMPIMENTO  
DELL'OBBLIGAZIONE

5.1. I soggetti passivi.	127
5.2. Gli obbligati solidali paritari.	129
5.3. I coobbligati dipendenti illimitati e i coobbligati dipendenti limitati.	131
5.4. I sostituti d'imposta.	135
<i>5.4.1. La sostituzione tributaria e la semplificazione della fase dell'accertamento e della riscossione del tributo.</i>	135
<i>5.4.2. Il contrasto di interessi tra sostituto e sostituito. La funzione della ritenuta fiscale.</i>	138
<i>5.4.3. La struttura dei rapporti di sostituzione. La sostituzione "totale" e la sostituzione "parziale" (detta anche "pseudo sostituzione").</i>	139

## CAPITOLO VI

GLI ADEMPIMENTI FORMALI DEL CONTRIBUENTE E  
LA DICHIARAZIONE TRIBUTARIA

6.1. Il procedimento di applicazione dei tributi (dal realizzo dei fatti economici alla dichiarazione di tali fatti al Fisco).	143
6.2. La dichiarazione tributaria e la sua emendabilità da parte del contribuente.	149
6.3. La dichiarazione tributaria e la rappresentazione della capacità contributiva "globale".	153
6.4. La dichiarazione e la riscossione dei tributi.	156
6.5. La dichiarazione tributaria e l'evasione fiscale (cenni e rinvio).	158
6.6. La liquidazione dell'imposta e il controllo formale della dichiarazione.	160

## CAPITOLO VII

## L'EVASIONE FISCALE

7.1. Il rapporto tra evasione fiscale e dichiarazione tributaria e tra evasione fiscale e onestà del contribuente.	167
7.2. L'evasione riconducibile ai soggetti "privati" e la tipologia dell'attività ingannatoria nei riguardi del Fisco.	172
7.3. Evasione fiscale e contrasto di interessi.	176
7.4. L'evasione degli imprenditori e dei liberi professionisti. Il ruolo delle scritture contabili e la necessità di distinguere tra piccola, media e grande struttura.	180
7.4.1. <i>Evasione e piccola impresa.</i>	182
7.4.2. <i>Evasione e grande impresa.</i>	184
7.4.3. <i>Evasione e attività libero-professionali.</i>	188

## CAPITOLO VIII

I CONTROLLI DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA  
E LE PROVE DELL'EVASIONE

8.1. Aspetti generali. La distinzione tra controlli "cartolari" e controlli "sostanziali".	190
8.2. La scelta dei contribuenti da controllare. La distinzione tra "controllo fiscale" e "tutoraggio fiscale".	192
8.3. La discrezionalità nella scelta del potere da esercitare e la mancanza di un criterio gerarchico quanto all'impiego dei poteri inquisitori.	196
8.4. I poteri inquisitori esercitati "in ufficio".	197
8.5. Il rifiuto di esibizione e i conseguenti effetti preclusivi nella fase amministrativa e nella fase contenziosa.	203
8.6. I poteri inquisitori esercitati "fuori dall'ufficio". In particolare, gli accessi e la disciplina delle autorizzazioni.	204

8.7. Le “ispezioni”, le “verifiche” e le garanzie previste dallo Statuto dei diritti del contribuente.	208
8.8. I controlli bancari e finanziari.	211
8.8.1. <i>I dati bancari-finanziari comunicati all’Agenzia delle entrate.</i>	211
8.8.2. <i>L’impiego dei dati bancari e/o finanziari, comunicati dalle banche e dagli altri operatori all’Anagrafe tributaria, per la formazione di liste selettive di contribuenti da sottoporre a controllo.</i>	213
8.8.3. <i>L’impiego dei dati bancari e finanziari per il controllo del contribuente e il problema della obbligatorietà (o meno) del contraddittorio.</i>	215
8.8.4. <i>Le presunzioni fondate sui dati bancari e finanziari.</i>	220
8.9. Il processo verbale di constatazione.	226
8.10. L’attività istruttoria e la prova dell’evasione.	230
8.11. Le deduzioni difensive del contribuente.	233

## CAPITOLO IX

### L’AVVISO DI ACCERTAMENTO. ASPETTI GENERALI

9.1. La funzione dell’avviso di accertamento e il suo rapporto con la dichiarazione tributaria.	237
9.2. La "definitività" dell’avviso di accertamento.	241
9.3. Il contenuto e, segnatamente, l’obbligo della motivazione dell’atto.	243
9.4. In particolare, la motivazione "sul fatto" e la motivazione "sul diritto".	248
9.5. La distinzione tra la motivazione del provvedimento impositivo e la prova della pretesa fiscale.	251
9.6. L’unicità dell’avviso di accertamento. Gli accertamenti “globali”, “parziali” e “integrativi”.	253
9.7. Il potere di autotutela (cenni).	258
9.8. L’accertamento con adesione (cenni).	259

## CAPITOLO X

## L'ACCERTAMENTO ANALITICO E SINTETICO

10.1. I metodi dell'accertamento.	264
10.2. L'accertamento "analitico".	266
10.3. L'accertamento "sintetico" del reddito complessivo delle persone fisiche.	267
10.4. Differenza tra accertamento sintetico e accertamento analitico. Il ruolo delle spese per consumi e per investimenti e il problema della conoscenza di tali spese da parte dell'Amministrazione finanziaria.	271
10.4.1. <i>Il "tenore di vita" rilevante ai fini dell'accertamento sintetico.</i>	274
10.5. Accertamento sintetico e incrementi patrimoniali. Incrementi patrimoniali, presunzione di spesa per quote costanti ed esigenza di adattamento dell'accertamento sintetico alla realtà economica.	278
10.6. Segue. L'accertamento c.d. "sintetico" e l'importanza del contraddittorio.	284
10.6.1. <i>Segue. L'accertamento sintetico, le banche-dati del Fisco e visibilità della ricchezza.</i>	286
10.7. L'accertamento sintetico e le intestazioni societarie "di comodo" nei rapporti tra società e soci.	288
10.7.1. <i>Le intestazioni societarie di comodo e l'indeducibilità, per difetto di inerenza, dei costi relativi ai beni gratuitamente utilizzati dai soci.</i>	291
10.7.2. <i>Segue. Il godimento di beni da parte del socio, senza pagamento di un corrispettivo o con corrispettivo inferiore al valore di mercato, quale fattispecie generatrice di redditi diversi.</i>	295
10.7.3. <i>Segue. La funzione delle nuove disposizioni sulle intestazioni societarie di comodo.</i>	300
10.8. L'accertamento sintetico, il contraddittorio anticipato e la prova contraria da parte del contribuente.	302
10.9. L'accertamento sintetico basato sul "reddito-metro".	306

## CAPITOLO XI

GLI ACCERTAMENTI CONTABILI, EXTRACONTABILI E,  
IN PARTICOLARE, GLI ACCERTAMENTI IN BASE A  
STUDI DI SETTORE

11.1. Il metodo "analitico-contabile" per i redditi determinati attraverso le scritture.	313
11.2. L'attendibilità/inattendibilità delle scritture contabili.	316
11.3. Il metodo extracontabile-induttivo.	321
11.4. Gli accertamenti del reddito d'impresa e di lavoro autonomo basati su elementi esteriori (vale a dire "non contabili").	324
11.5. Gli accertamenti del reddito d'impresa (e di lavoro autonomo) basati sugli studi di settore.	327
11.5.1. <i>I soggetti riconducibili nel campo d'applicazione della disciplina.</i>	330
11.5.2. <i>Il procedimento di formazione degli studi. In particolare, la loro connotazione statistico-probabilistica.</i>	331
11.5.3. <i>I risultati espressi dagli studi di settore. Gli indici di "coerenza" e di "congruità" e il ruolo dei nuovi «indicatori di normalità economica».</i>	333
11.5.4. <i>Profili applicativi. La peculiare «vincolatività» degli studi sul piano sostanziale.</i>	336
11.5.5. <i>La situazione di «non congruità» e l'impatto sull'attività di accertamento.</i>	337
11.5.6. <i>Studi di settore, motivazione e prova dell'avviso di accertamento.</i>	340
11.5.7. <i>La congruità (anche per effetto di adeguamento spontaneo) e gli effetti «premiali» sul fronte del potere di accertamento. La sorte dei soggetti non «congrui» e dei soggetti «congrui» ma non «coerenti».</i>	343

## CAPITOLO XII

## LA RISCOSSIONE

12.1. Considerazioni di ordine generale. Le modalità di adempimento dell'obbligazione tributaria e la cosiddetta "evasione da riscossione".	349
12.2. Le modalità della riscossione.	351
12.3. Il versamento diretto.	353
12.4. La ritenuta diretta.	355
12.5. L'iscrizione a ruolo e il pagamento del tributo in base all'avviso di accertamento.	356
12.6. La compensazione.	361
12.7. Le misure cautelari.	364

## CAPITOLO XIII

## L'ELUSIONE FISCALE E IL PRINCIPIO DEL DIVIETO DI ABUSO DEL DIRITTO

13.1. La distinzione tra evasione ed elusione tributaria. L'elusione come "tassazione differenziale".	369
13.2. L'elusione e la pianificazione fiscale.	371
13.3. I vantaggi fiscali sindacabili sul piano dell'elusione.	374
13.4. L'asistematicità del vantaggio fiscale conseguito attraverso l'operazione elusiva.	378
13.5. L'esimente delle valide ragioni economiche.	379
13.6. L'inopponibilità all'Amministrazione finanziaria di fatti, atti e negozi riferibili al contribuente.	381
13.7. La contestazione e l'accertamento della fattispecie elusiva. Il rapporto tra elusione e riscossione tributaria.	382
13.8. L'elusione e le sanzioni (amministrative e penali).	384
13.9. Le disposizioni antielusive generali e specifiche.	387

13.10. L'art. 37- <i>bis</i> del DPR n. 600/1973 quale clausola generale antielusiva e l'abuso del diritto.	388
---	-----

## CAPITOLO XIV

### LE SANZIONI

14.1. La distinzione tra illecito penale e illecito amministrativo e la conseguente distinzione tra sanzioni penali e sanzioni amministrative.	393
14.2. I principi di legalità, di non retroattività e del <i>favor rei</i> .	395
14.3. L'imputabilità e la colpevolezza. La responsabilità delle società e degli enti personificati.	397
14.4. Il cumulo delle violazioni e delle sanzioni. Il concorso formale e il concorso materiale. La progressione e la recidiva.	400
14.5. Il concorso di persone e l'autore mediato.	402
14.6. La responsabilità del professionista.	404
14.7. Le cause di non punibilità.	405
14.8. Il ravvedimento operoso (e la conseguente estinzione dell'illecito).	406
14.9. I procedimenti per l'applicazione.	407

## CAPITOLO XV

### IL PROCESSO TRIBUTARIO

15.1. La giurisdizione.	411
15.2. Gli atti impugnabili avanti la commissione tributaria provinciale.	414
15.3. Il contenuto del ricorso.	419
15.4. La sospensione (dell'esecuzione) dell'atto impugnato.	422
15.5. Le modalità di presentazione del ricorso: notificazione e costituzione in giudizio. La fissazione dell'udienza e la trattazione della controversia.	425

15.6. La delimitazione della materia del contendere e i poteri istruttori della commissione tributaria.	428
15.7. La conciliazione giudiziale.	432
15.8. Le impugnazioni e il giudicato. Il giudicato sostanziale e il giudicato formale.	433
15.8.1. <i>L'appello.</i>	435
15.8.2. <i>Il ricorso per cassazione e il rinvio alla commissione tributaria regionale.</i>	437
15.8.3. <i>La revocazione.</i>	439

## CAPITOLO XVI

### LE IMPOSTE SUL REDDITO

16.1. Note introduttive sulla nozione di “parte speciale” del diritto tributario e sulle imposte collegate ai circuiti di produzione e di impiego della ricchezza.	444
16.2. La struttura dell'IRPEF e dell'IRES (presupposto, soggetti passivi, base imponibile, importanza delle categorie di reddito).	449
16.3. Il concetto di “reddito” tra economia e diritto tributario. Ancora sul ruolo delle categorie di reddito nel DPR n. 917/86 (t.u.i.r.) e sul loro rapporto con il reddito “complessivo”.	454
16.4. La tassazione dei redditi prodotti attraverso le imprese. Gli imprenditori commerciali nell'IRPEF e nell'IRES.	457
16.5. Il ruolo della “organizzazione in forma di impresa”.	469
16.6. Imprenditori commerciali e carattere “economico” dell'attività esercitata.	472
16.7. La determinazione del reddito d'impresa e la sua derivazione dal conto economico. Le variazioni in aumento e in diminuzione.	476
16.8. Redditi d'impresa e perdite d'impresa. Perdite d'impresa, periodo d'imposta e capacità contributiva.	482
16.8.1. <i>Il “riporto” delle perdite fiscali. Ratio e limiti.</i>	487

16.8.2. <i>Le operazioni di c.d. “ringiovanimento delle perdite”.</i>	489
16.9. <i>Le regole generali per la determinazione del reddito d’impresa.</i>	492
16.9.1. <i>L'imputazione a periodo in base alla regola della competenza.</i>	492
16.9.2. <i>In particolare: il dualismo tra la regola di “competenza” e la regola di “cassa”.</i>	496
16.9.3. <i>Il rapporto tra l’andamento degli incassi (a fronte di crediti maturati) e degli esborsi (a fronte di debiti già sorti) e la determinazione del reddito d’impresa.</i>	498
16.9.4. <i>Competenza civilistica e competenza fiscale. Gli specifici momenti di competenza individuati nel t.u.i.r.</i>	501
16.9.5. <i>Le disposizioni sulla competenza e le disposizioni sulla valutazione.</i>	505
16.9.6. <i>La certezza e l’obiettiva determinabilità delle componenti di reddito.</i>	507
16.10. <i>Il requisito dell’inerenza.</i>	510
16.10.1. <i>L’inerenza come “giudizio” avente ad oggetto il collegamento tra costo sostenuto e attività esercitata.</i>	510
16.10.2. <i>L’onere della prova dell’inerenza e la sua distribuzione secondo criteri dipendenti sia dalla natura della spesa sopportata, sia dall’attività in concreto svolta dall’imprenditore.</i>	513
16.10.3. <i>Le contestazioni dell’Amministrazione finanziaria in punto di inerenza.</i>	516
16.10.4. <i>Inerenza e antieconomicità delle operazioni.</i>	521
16.10.5. <i>Attività illecita, atti illeciti e inerenza del costo all’impresa. La questione della deducibilità delle sanzioni pecuniarie.</i>	523
16.11. <i>Il requisito della previa imputazione delle componenti negative di reddito al conto economico.</i>	528
16.12. <i>La correlazione tra costi deducibili e proventi tassabili.</i>	529
16.13. <i>I beni relativi all’impresa, gli elementi del patrimonio e il loro costo (o valore) fiscalmente riconosciuto.</i>	530

16.13.1. <i>La funzione del “costo fiscalmente riconosciuto” e la sua misurazione.</i>	534
16.13.2. <i>Il costo fiscalmente riconosciuto e la sua trasmissibilità nel tempo e verso altri soggetti.</i>	538
16.13.3. <i>I beni relativi all’impresa e le componenti reddituali ad essi collegate.</i>	544
16.14. Le componenti del reddito d’impresa. Considerazioni generali.	550
16.15. I rapporti società-soci (in particolare, dividendi e plusvalenze). Il problema della doppia tassazione dei redditi societari.	558
16.16. La tassazione c.d. “per trasparenza”.	560
16.17. L’esclusione da imposta prevista per i dividendi.	563
16.18. Il coordinamento tra la rettifica del reddito societario e la tassazione dei soci. Il problema delle società c.d. “a ristretta base” oppure “a base partecipativa familiare”.	567
16.18.1. <i>La tassazione dei dividendi “per cassa” e la presunzione di occulta distribuzione degli utili.</i>	568
16.18.2. <i>Il fatto “noto” da porre a base della presunzione semplice: l’occultamento di ricchezza rilevante ai fini civilistici prima che ai fini fiscali.</i>	571
16.18.3. <i>Segue: la base societaria “ristretta” oppure la base societaria familiare.</i>	574
16.18.4. <i>Il regime fiscale dei dividendi dei quali sia stata presunta l’occulta distribuzione ai soci. Cenni.</i>	577
16.19. Le plusvalenze sulle partecipazioni.	579
16.20. I redditi non generati da attività economiche (ovvero la cosiddetta “fiscalità dei privati”).	581
16.20.1. <i>Il reddito derivante dal lavoro dipendente.</i>	582
16.20.2. <i>Redditi derivanti dal patrimonio immobiliare (redditi dei terreni e dei fabbricati) e dalla sua cessione (redditi diversi).</i>	586
16.20.3. <i>I redditi derivanti dal possesso di titoli e partecipazioni e dalla cessione a titolo oneroso</i>	

<i>dei suddetti beni (redditi di capitale e diversi)</i> <i>(rinvio).</i>	592
--	-----

## CAPITOLO XVII

### L'IRAP

17.1. La natura “reale”, non già personale, dell'IRAP.	593
17.2. Il presupposto e i soggetti passivi.	595
17.3. La base imponibile e le aliquote.	596
17.4. L'indice di riparto.	597
17.5. Il profilo della territorialità. L'accertamento officioso e la riscossione del tributo.	599

## CAPITOLO XVIII

### L'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

18.1. Note introduttive: la tassazione dei consumi, degli investimenti e, in definitiva, delle spese.	601
18.2. La caratteristica e la funzione dell'IVA: un tributo “neutrale” per la tassazione dei consumi di beni e di servizi attraverso le imprese e i professionisti.	602
18.3. Ulteriori notazioni in punto di neutralità del tributo.	603
18.4. Lo schema di funzionamento dell'IVA.	605
18.5. I presupposti applicativi del tributo. Presupposto soggettivo, oggettivo e territoriale.	607
18.6. Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi.	608
18.7. I soggetti obbligati all'applicazione del tributo e gli adempimenti gravanti su di essi.	611
18.8. Registrazione delle fatture e liquidazione periodica dell'imposta.	614
18.9. Il presupposto territoriale (cenni).	615
18.10. La tipologia delle operazioni rilevanti (imponibili, non imponibili, esenti, escluse).	616

## CAPITOLO XIX

LA TASSAZIONE DEL REDDITO, DEL VOLUME  
D'AFFARI E DEL VALORE DI PRODUZIONE NETTA IN  
CAPO ALLE SOCIETÀ C.D. "DI COMODO"

19.1. Aspetti generali della disciplina riguardante le società e gli enti c.d. «non operativi».	619
19.2. I soggetti ricadenti nel campo di applicazione della disciplina in base al <i>test</i> di operatività.	622
19.3. I soggetti rientranti nel campo di applicazione della disciplina delle società non operative in ragione delle perdite fiscali prodotte nei precedenti periodi d'imposta.	626
19.4. Gli effetti giuridici della disciplina sul versante della determinazione del reddito minimo. Le modalità di calcolo dell'imposta e l'apoditticità delle percentuali impiegate.	628
19.5. L'inasprimento dell'aliquota IRES per le società e gli enti «non operativi».	631
19.6. Il trattamento delle perdite fiscali pregresse.	634
19.7. L'interpello disapplicativo.	635
19.8. Alcune questioni procedurali e processuali.	638

## CAPITOLO XX

LE IMPOSTE DI REGISTRO, DI SUCCESSIONE  
E DI DONAZIONE

20.1. L'imposta di registro.	641
20.2. L'imposta sulle successioni e sulle donazioni.	651