

INDICE SOMMARIO

Prefazione alla seconda edizione v

CAPITOLO 1 IL GIUSTO PROCEDIMENTO TRIBUTARIO EUROPEO

Considerazioni introduttive	1
1. I principi tributari nel diritto dell'Unione Europea	4
2. Il primato del diritto dell'Unione Europea	5
3. Le fonti dell'ordinamento europeo	13
4. Il rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea	22
5. Il rilievo del diritto dell'unione nel procedimento tributario	25
6. La Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali e la sua applicazione nei procedimenti tributari (cenni)	39
7. I principi della CEDU	43
7.1. La tutela del patrimonio privato (art. 1, Primo protocollo addizionale alla CEDU - art. 17 della Carta dei diritti fondamentali) .	44
7.2. La tutela della vita privata e familiare, del domicilio e della corrispondenza (CEDU, art. 8, Carta, art. 7 e art. 52, par. 3)	48
7.2.1. La tutela (europea) del domicilio	50
7.2.2. Il divieto di <i>fishing expedition</i>	52
7.3. Il principio del giusto processo (CEDU art. 6, Carta, art. 47)	53
7.4. La nozione europea di sanzione criminale	55
7.5. La presunzione di innocenza (CEDU, art. 6, par. 2 e 3, Carta, art. 48)	56
7.6. La riserva di legge e l'irretroattività delle sanzioni (CEDU art. 7)	62
7.7. Il principio del " <i>ne bis in idem</i> " (CEDU, art. 4, protocollo n. 7, Carta, art. 50)	63
7.8. Corte EDU: una giurisprudenza in cammino, tra manovre di bilancio e giusto processo	65
7.9. Un ineludibile paradosso	70
8. Strategie difensive in caso di violazioni di principi di diritto europeo	71
9. Profili processuali (cenni)	72

CAPITOLO 2 I PRINCIPI GENERALI DEL PROCEDIMENTO TRIBUTARIO

1. Il procedimento di accertamento come procedimento amministrativo: supremazia, vincolatezza, valutazione, discrezionalità e relativi corollari pratici	75
2. (<i>Segue</i>): le fasi e la disciplina, tra regole generali e statuti particolari. Rinvio	77
3. I principi del procedimento di accertamento tributario: buona fede	80
4. (<i>Segue</i>): la tutela dell'affidamento	84
5. (<i>Segue</i>): il principio di proporzionalità	92
6. (<i>Segue</i>): il principio del contraddittorio e la tutela giurisdizionale nel caso di sua omissione	95
6.1. Il primo pilastro: cosa è e quale funzione ha il contraddittorio	101
6.2. Il secondo pilastro: quale è la fonte giuridica del principio del contraddittorio	102
6.3. Il terzo pilastro: dove si applica il principio del contraddittorio	103
6.4. Il quarto pilastro: chi deve assicurare il rispetto del principio del contraddittorio	105
6.5. Il quinto pilastro: come deve essere attuato il contraddittorio. Il principio di effettività	106
6.6. Il sesto pilastro: effettività del contraddittorio e questionari, accertamento con adesione, reclamo-mediazione e autotutela ..	110
6.7. Il settimo pilastro: è possibile sacrificare il principio del contraddittorio? Il <i>case study</i> dell'urgenza di provvedere	113
6.8. L'ottavo pilastro: quali conseguenze per la violazione del principio dell'effettivo contraddittorio	116

CAPITOLO 3 LA FASE DI INIZIATIVA

Premessa	121
1. La struttura variabile del procedimento tributario e i tipi di controllo	121
2. L'iniziativa e la tutela del contribuente: gli anonimi, le segnalazioni delle autorità giudiziarie e di polizia	123
3. Contraddittorio nella fase della iniziativa? Comunicazione dell'avvio del procedimento	128

CAPITOLO 4 L'ISTRUTTORIA: I PRINCIPI E I CONTROLLI FORMALI E "IN UFFICIO"

Premessa	131
----------------	-----

1.	I principi generali dell'istruttoria tributaria, il principio di legalità e il "consenso informato" del contribuente	132
2.	La competenza territoriale degli uffici	135
3.	I controlli automatizzati nelle imposte sui redditi	138
4.	I controlli formali nelle imposte sui redditi	147
4.1.	La nullità della cartella di pagamento a causa dell'omessa comunicazione di cui all'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 462/1997.	150
4.2.	Sulla motivazione del ruolo e della cartella emessi a seguito di liquidazione o controllo formale della dichiarazione	151
5.	I controlli automatizzati nell'imposta sul valore aggiunto	153
6.	Le richieste al contribuente (inviti a comparire, a esibire atti e documenti, questionari)	160
6.1.	Il rifiuto di esibizione di documenti, o la dichiarazione di non possederli, durante la fase di accesso, ispezione e verifica	166
7.	Le richieste ai terzi: dati bancari (rinvio), enti pubblici, assicurativi, notai e terzi in genere	170
8.	La collaborazione istituzionale: la partecipazione del Comune all'accertamento	171
9.	La collaborazione tra amministrazione finanziaria, magistrature e organi ispettivi e di vigilanza	172
9.1.	Il segreto investigativo	174
9.2.	Il tramite necessario della Guardia di Finanza	175
9.3.	Le intercettazioni telefoniche, ambientali e telematiche, le perizie, le rogatorie internazionali	176
9.4.	Il contraddittorio sulle prove provenienti dal procedimento penale	179
9.5.	L'uso tributario dei verbali penali di dichiarazioni	181
9.6.	L'utilizzazione della sentenza penale nel procedimento tributario: problemi attuali del giudicato	183
9.7.	(Segue): la sentenza penale come prova nel procedimento tributario	185
10.	La cooperazione internazionale	188

CAPITOLO 5**L'ISTRUTTORIA: I CONTROLLI BANCARI
E I CONTROLLI SUL CAMPO**

Premessa	193
1. I controlli bancari	193
1.1. La rilevanza probatoria dei dati bancari	204
1.2. La presunzione di ricavi	217

1.3. L'utilizzo dei dati e degli elementi derivanti da attività di anti-riciclaggio	230
2. Accessi, ispezioni e verifiche	231
3. La tutela della privacy	249

CAPITOLO 6 VIOLAZIONI ISTRUTTORIE E DIFESA DEL CONTRIBUENTE (E DEI TERZI)

Premessa	253
1. Le illegittimità istruttorie tra sanzioni, risarcimenti, tutela inibitoria e invalidità dell'avviso di accertamento	254
2. Illegittimità derivata dell'avviso di accertamento, inutilizzabilità delle prove irrualmente acquisite. Inutilizzabilità in sede tributaria di dati assunti illegittimamente in altri procedimenti (in particolare, le indagini penali)	255
3. I casi di inutilizzabilità: il criterio generale di selezione delle ipotesi rilevanti. gravità e proporzionalità	258
4. Casistica. L'incompetenza territoriale	260
5. Casistica. Le richieste al contribuente (inviti a comparire, a esibire atti e documenti, questionari)	263
6. Casistica. Le richieste ai terzi: enti pubblici, assicurativi, notai e terzi in genere. La collaborazione dei Comuni	275
7. Casistica. Le violazioni commesse nella collaborazione con magistrature e organi di vigilanza o nella acquisizione e trasmissione di atti del procedimento penale o dei giudizi civili, amministrativi, contabili e nei procedimenti disciplinari o davanti a organi di garanzia	276
8. Casistica. I controlli bancari	280
9. Casistica. Le violazioni commesse in occasione di accessi, ispezioni e verifiche	283
10. La rilevanza delle violazioni nella cooperazione internazionale tra Autorità fiscali	288
11. Un <i>case study</i> . Il caso Falciani	293
12. L'effettività della tutela nell'istruttoria tributaria: una tutela inibitoria?	296
13. La tutela dei terzi coinvolti nell'accertamento. Premessa	300
14. Fondamento e limiti del coinvolgimento del terzo nell'accertamento	301
15. Le ipotesi legislative di coinvolgimento del terzo nell'accertamento	303
16. Gli effetti della omessa collaborazione del terzo	304
17. Coinvolgimento dei terzi negli accessi tributari: i vizi valorizzabili e le forme di tutela. La portata delle autorizzazioni	305

18. (<i>Segue</i>): rilevanza delle violazioni nei confronti del terzo e gli effetti della acquiescenza	306
19. (<i>Segue</i>): le garanzie dello Statuto del contribuente e i terzi. Il problema del contraddittorio	308
20. (<i>Segue</i>): accertamento presso terzi e tutela del segreto	309
21. (<i>Segue</i>): l'attività ispettiva e il Garante del contribuente	311

CAPITOLO 7 I METODI DI ACCERTAMENTO IN GENERALE: INTRODUZIONE E CRITERI DI CLASSIFICAZIONE

Premessa	313
1. L'accertamento tributario come giudizio sul fatto: l'importanza secondaria delle "norme"	313
1.1. (<i>Segue</i>): i limiti dell'insindacabilità di scelta dell'ufficio del metodo di accertamento	315
2. I "tipi" di accertamento: i criteri di classificazione e le categorie	319
3. Introduzione alle diverse metodologie di accertamento	323
4. La valutazione degli elementi presuntivi e il contraddittorio preventivo con il contribuente	326

CAPITOLO 8 GLI ACCERTAMENTI PRESUNTIVI: CONSIDERAZIONI OPERATIVE GENERALI

Premessa	327
1. La natura delle presunzioni semplici	328
2. Presunzioni semplici e altri mezzi di prova: criteri distintivi	329
3. I limiti alla ammissibilità delle presunzioni semplici	334
4. Il "fatto noto" come punto di partenza delle presunzioni semplici: le presunzioni a catena	338
5. Presunzioni semplici e argomenti di prova	341
6. I requisiti di gravità, precisione e concordanza	342
7. I requisiti di gravità, precisione e concordanza nella pratica. Parametri operativi	345
8. La deroga alla gravità, precisione e concordanza: le c.d. presunzioni semplicissime	350
9. Presunzioni semplici e difesa del contribuente. Equivoci terminologici e pratici sul concetto di "prova contraria"	357
10. (<i>Segue</i>): il contraddittorio nelle presunzioni semplici. La motivazione (rinvio)	361
11. Casi pratici di valutazione di elementi presuntivi - Limiti di applicazione	366

11.1. Prova e periodi di imposta diversi	368
11.2. La presunzione semplice quale prova contraria (del contribuente) di un accertamento basato su di una presunzione legale	369
11.3. Il valore presuntivo delle “dichiarazioni” di parte e di terzi	370
11.4. Il valore presuntivo del “documento” emesso e sottoscritto dal terzo e delle sue “risposte ai questionari” ricevuti	372
11.5. La presunzione sull’utilizzo, ai fini delle imposte sui redditi, del valore determinato per l’imposta di registro	372

CAPITOLO 9 TIPI E “METODI” DI ACCERTAMENTO

SEZIONE I L’ACCERTAMENTO: METODI E APPLICAZIONE

Premessa	376
1. La natura delle norme sui metodi di accertamento. Considerazioni introduttive	376
2. L’accertamento “ordinario” a carico delle persone fisiche	377
2.1. La (inesistente) presunzione legale di distribuzione degli utili occulti della società di capitali a ristretta base	379
2.2. La presunzione di fruttuosità dei capitali investiti	393
3. (<i>Segue</i>): l’accertamento sintetico: considerazioni generali	394
4. (<i>Segue</i>): l’accertamento sintetico: aspetti operativi	397
5. (<i>Segue</i>): il c.d. redditometro e la difesa del contribuente nel caso di accertamenti sintetici: il contraddittorio e la “prova contraria”	420
6. L’accertamento della interposizione di persona	459
7. L’accertamento dell’abuso del diritto	465
8. Accertamento e obbligazioni solidali	488
9. Accertamento e ritenute: la posizione di sostituto e sostituito	494
10. Gli accertamenti parziali. Gli accertamenti dei redditi dei fabbricati ...	500
11. L’accertamento d’ufficio	508
12. Gli accertamenti integrativi	513

SEZIONE II L’ACCERTAMENTO DEI REDDITI DETERMINATI IN BASE ALLE SCRITTURE CONTABILI

13. L’accertamento dei redditi di imprenditori e professionisti: oggetto e caratteristiche del c.d. accertamento analitico contabile	530
14. L’accertamento contabile: ipotesi pratiche e indicazioni operative	537
15. L’accertamento extracontabile: i presupposti	545
15.1. Premessa	545
15.2. L’accertamento tributario e i principi costituzionali a tutela del contribuente	548

16. Il funzionamento dell'accertamento extracontabile. Le percentuali di ricarico e gli altri strumenti applicativi	565
17. La difesa nell'accertamento extracontabile e il rapporto con l'accertamento sintetico	579
18. (Segue): la "scelta del metodo di accertamento" da parte dell'Ufficio e le tecniche di difesa del contribuente	582
19. L'accertamento mediante studi di settore: presunzioni legali o semplici?	593
20. (Segue): l'attuazione dell'accertamento mediante studi di settore. Il contraddittorio	603
21. (Segue): la difesa contro gli studi di settore: indicazioni operative	609
22. L'accertamento nei confronti di società ed enti	624
22.1. Atti di imposizione e riscossione nei confronti di società estinte	630
22.2. La responsabilità dei liquidatori, soci ed ex amministratori di società estinte	636
22.3. Atti dell'imposizione e della riscossione emessi nei confronti di associazioni non riconosciute estinte	641
22.4. La responsabilità tributaria del rappresentante dell'associazione non riconosciuta	645
22.5. Una fattispecie particolare. Le c.d. società non operative	646
23. L'accertamento nel consolidato fiscale nazionale	655

SEZIONE III**L'ACCERTAMENTO IVA, LE FRODI CAROSELLO E LE FRODI SUI COSTI**

24. L'accertamento analitico nell'Iva	660
25. Le presunzioni di cessione e acquisto. In genere	669
26. (Segue): la presunzione di cessione	673
27. (Segue): in particolare le discrasie contabili e la presunzione di cessione. Le differenze inventariali	675
28. (Segue): l'area fisica del controllo e gli oneri di Ufficio e soggetto passivo	679
29. (Segue): gli effetti della presunzione	681
30. (Segue): la prova contraria	683
31. La presunzione di acquisto in particolare	686
32. I soggetti della presunzione	687
32.1. La solidarietà passiva del cessionario ai fini Iva	689
33. L'accertamento extracontabile (o "induttivo") nell'Iva	691
33.1. Premessa: Iva e diritto dell'Unione Europea	691
34. Casi particolari di accertamento ai fini Iva	702
34.1. Violazioni contabili e detrazione dell'Iva	702

35. Accertamento e frodi. Le frodi sui costi, in particolare le fatture per operazioni inesistenti, la ripartizione degli oneri probatori, buona fede e diritto di difesa	718
36. (<i>Segue</i>): i “costi gonfiati” e la pretesa inerenza “quantitativa”	731
37. (<i>Segue</i>): le frodi da riscossione Iva e le frodi carosello	736
38. La contestazione dell’IVA su operazioni illecite	756
39. La c.d. violazione del principio di autonomia dei periodi di imposta....	757
40. La contestazione del difetto di competenza economica del costo	759
41. La deducibilità del compenso agli amministratori non deliberato dall’assemblea o negato per difetto di congruità.....	762
42. Una fattispecie particolare: la rinuncia al trattamento di fine mandato degli amministratori	770

SEZIONE IV GLI ISTITUTI DEFINITORI

43. L’accertamento con adesione	775
44. <i>Voluntary disclosure</i>	788
45. L’emendabilità della dichiarazione tributaria	794
46. Il ravvedimento operoso	800

CAPITOLO 10 L’AVVISO DI ACCERTAMENTO COME PROVVEDIMENTO AMMINISTRATIVO

Cenni introduttivi	805
1. La formazione dell’avviso di accertamento. Il contraddittorio procedimentale e la tutela del contribuente	806
1.1. Definizione e contenuto.....	806
1.2. (<i>Segue</i>): i vizi degli atti impositivi: quadro normativo e di sintesi	812
1.3. (<i>Segue</i>): l’inesistenza.....	813
1.4. (<i>Segue</i>): la nullità.....	814
1.5. (<i>Segue</i>): l’annullabilità.....	815
1.6. (<i>Segue</i>): il vizio dell’atto tributario nella giurisprudenza di legittimità.....	819
1.7. (<i>Segue</i>): il vizio di violazione del diritto europeo	822
1.8. (<i>Segue</i>): la notificazione dell’atto impositivo	825
1.9. (<i>Segue</i>): le nuove forme di notificazione degli atti di accertamento e riscossione	830
1.10. (<i>Segue</i>): la motivazione dell’atto e la tramontata natura di “ <i>provocatio ad opponendum</i> ”	831
1.11. (<i>Segue</i>): il difetto di motivazione quale vizio invalidante di nullità dell’atto impositivo	833

1.12.	(Segue): la motivazione <i>per relationem</i> e gli atti richiamati	834
1.13.	(Segue): gli atti richiamati conosciuti dal contribuente	835
1.14.	(Segue): gli atti richiamati non conosciuti dal contribuente	836
1.15.	(Segue): la doppia valenza della motivazione <i>per relationem</i> e il riporto del contenuto essenziale di un atto non cono- sciuto	840
1.16.	(Segue): la motivazione <i>per relationem</i> ad atti soggetti a pub- blicità legale	842
1.17.	(Segue): il difetto di motivazione dell'atto impositivo. Casi pratici	843
1.18.	(Segue): la motivazione alternativa	845
1.19.	(Segue): la motivazione a seguito di contraddittorio preventivo	846
1.20.	(Segue): gli avvisi emessi a seguito di PVC, la autonoma valu- tazione, il contraddittorio endoprocedimentale e i riflessi sul- l'atto impositivo	847
1.21.	(Segue): il diritto di accesso agli atti delle verifiche e controlli	853
2.	Il contenuto del provvedimento	856
2.1.	La motivazione nelle cartelle di pagamento	857
3.	La ponderazione dei vizi dell'accertamento	859
4.	Il contenuto dell'avviso secondo lo Statuto dei diritti del Contribuente	860
5.	Motivazione, prova e diritto di difesa	864
6.	La notifica dell'avviso di accertamento	867
7.	I termini di decadenza	871
7.1.	(Segue): l'evolversi della normativa sul raddoppio del termine per l'accertamento	873
8.	Gli atti impositivi emessi nei confronti di società estinte	878
8.1.	(Segue): modalità e luoghi per la notificazione alla società estinta degli atti impositivi e giudiziali	886
9.	L'accertamento tributario e l'erede del contribuente	891
10.	Decadenza e prescrizione in ambito tributario	896
10.1.	(Segue): il termine di decadenza	897
10.2.	(Segue): il termine di prescrizione	900
11.	L'autotutela tributaria	903
11.1.	(Segue): la disciplina positiva	906
12.	Autotutela e interesse pubblico	907
12.1.	(Segue): ritiro in autotutela degli atti inoppugnabili. Il limite del giudicato	909
12.2.	(Segue): i presupposti della autotutela. Potere vincolato o di- screzionale?	911

13. La tutela del contribuente: la procedura amministrativa e la tutela giurisdizionale.....	914
13.1. (<i>Segue</i>): la dubbia costituzionalità del sistema di tutela attualmente vigente.....	919
14. La disciplina del ravvedimento operoso	925